Lietas Nr. A420226215
Lietas arhīva Nr. AA43-0632-17/21

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 22.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente D.Makarova,
tiesneses S.Kanenberga un A.Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA "Magrens" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 29.aprīļa lēmuma Nr.22.7/L-18651 atcelšanu, sakarā ar SIA "Magrens" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 20.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 24.marta līdz 20.jūnijam pieteicējai SIA "Magrens" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par laika posmu no 2012.gada augusta līdz 2013.gada novembrim, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par laika posmu no 2012.gada janvāra līdz 2013.gada novembrim, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2012.gadu.

Pārbaudes rezultātā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas galvenā nodokļu inspektora 2014.gada 20.jūnija lēmumu Nr.23.24/L-664 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis 33 069,41 *euro*, soda nauda 9920,84 *euro* un nokavējuma nauda 5647,27 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 4255,48 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 1276,64 *euro*. Tāpat ar sākotnējo lēmumu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis 8703,71 *euro*, soda nauda 2611,11 *euro* un nokavējuma nauda 1362,13 *euro*, kā arī par 4823,54 *euro* samazināti 2012.gada uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā deklarētie uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamie nesegtie zaudējumi. Soda nauda aprēķināta, nepiemērojot likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas rezultātā ar dienesta 2015.gada 29.aprīļa lēmumu Nr.22.7/L-18651 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka pieteicēja, pamatojoties uz likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, veica priekšnodokļa atskaitījumus saskaņā ar SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" rēķiniem par mēbeļu sagatavju iegādi. Dienesta ieskatā, pieteicējai nebija tiesību samazināt budžetā maksājamo nodokļa summu, jo darījumi starp pieteicēju un SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" faktiski nav notikuši. Šādu secinājumu dienests pamatoja ar neatbilstībām un trūkumiem dokumentu noformēšanā, kā arī rakstiska līguma neesību starp darījumu pusēm, neskatoties uz darījumu lielo vērtību. Dienests norādīja arī uz darījumu partneru nespēju veikt darījumus un šo uzņēmumu reālas saimnieciskās darbības vietas neesību. Dienests nekonstatēja strīdus preču izcelsmi pat pēc visu iespējamo darījumu ķēdes dalībnieku pārbaudes. Dienests norādīja arī to, ka darījumu dalībnieki ir snieguši vispārīgus paskaidrojumus, kas turklāt ir savstarpēji pretrunīgi. Ievērojot minēto, dienests atzina, ka pieteicēja ir iesaistījusies darījumu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, izmantojot tādu uzņēmumu rekvizītus, kuru reāla saimnieciskā darbība nav konstatējama. Šādi rīkojoties, pieteicēja apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu, proti, nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu.

Pastāvot šādiem apstākļiem, dienests atzina, ka pieteicēja nebija tiesīga ne vien atskaitīt priekšnodokli, pamatojoties uz SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" vārdā izrakstītajiem rēķiniem, bet arī ar šiem uzņēmumiem noformēto darījumu vērtību iekļaut uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksās.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja 2015.gada 9.jūnijā vērsās Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot atcelt pārsūdzēto lēmumu šādu iemeslu dēļ.

[3.1] Pārsūdzētais lēmums pieņemts, būtiski un nesamērīgi pārkāpjot normatīvajos aktos noteikto sūdzības izskatīšanas termiņu un šādam nokavējumam nav konstatējami attaisnojami iemesli. Pieteicēja sūdzību par sākotnējo lēmumu dienestam nosūtīja 2014.gada 20.jūlijā, savukārt pārsūdzētais lēmums pieņemts 2015.gada 29.aprīlī, tādējādi

pārkāpjot likumā noteikto termiņu. Šāda dienesta rīcība, faktiski nevācot jaunus pierādījumus un nepieprasot papildu paskaidrojumus, atzīstama par nepamatotu un nesamērīgu. Tā vērtējama kā būtisks procesuāls pārkāpums.

[3.2] Pieteicēja ir saņēmusi preci un izmantojusi to savā saimnieciskajā darbībā, kā arī nav bijusi informēta par to, ka dienesta apstrīdētie darījumi veikti neatļautā veidā, pārkāpjot pastāvošo tiesisko regulējumu.

[3.3] Pieteicēja saimnieciskās darbības ietvaros savus sadarbības partnerus uzmeklē gan pati, gan arī saņem piedāvājumus no potenciālajiem sadarbības partneriem. Latvijas uzņēmējdarbības vide ir plaša un nestabila. Lai vienotos par sadarbību, kā galvenais kritērijs bieži tiek izvirzīta paļāvība uz sadarbības partnera godprātīgu rīcību, kā arī pēcapmaksa par iegādātajām precēm, kas ļauj atturēties no norēķinu veikšanas gadījumos, kad piegādāta neatbilstoša prece vai sniegts nekvalitatīvs pakalpojums. Pieteicēja, tāpat kā citi uzņēmumi, par pamatkritēriju sadarbībai izvēlas tieši lētāko cenu, kas attiecīgi objektīvi rada risku, ka piegādātāji vai to sadarbības partneri nerīkojas godīgi. Taču pieteicēja vienmēr pārliecinās par sadarbības partneru reģistrāciju Uzņēmumu reģistrā un pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Pieteicēja pārliecinās arī par aktuālo paraksttiesīgo uzņēmuma amatpersonu. No pārsūdzētā lēmuma neizriet, ka kāds no pieteicējas piegādātājiem nav bijis atbilstoši reģistrēts nodokļu maksātājs un nav veicis faktisku saimniecisko darbību, un nav to deklarējis nodokļu administrācijā. Līdz ar to dienesta argumenti ir neskaidri.

[3.4] Uzsākot sadarbību ar SIA "Shebe", tika pārbaudīti uzņēmuma reģistrācijas dati un konstatēts, ka sadarbību piedāvā /pers. B/ jeb persona, kas bija uzņēmumu dibinājusi un vadījusi jau no 2012.gada, tātad uzņēmuma amatpersona bija ar iepriekšēju, stabilu pieredzi uzņēmējdarbībā, kas netieši liecināja par tās kompetenci un zināšanām. SIA "Shebe" deklarētais darbības veids bija plaša sortimenta preču vairumtirdzniecības starpnieku darbība. Tā kā pieteicēja vienojās par preču iegādi vairumā, tad bija pamats uzskatīt, ka šī uzņēmuma darbības veids ir atbilstošs un tas spēs nodrošināt preču piegādi. Turklāt SIA "Shebe" 2013.gadā ir veikta dienesta tematiskā pārbaude, kuras laikā pārbaudīta šā uzņēmuma saimnieciskā darbība. Pēc šīs pārbaudes dienests nav ierobežojis SIA "Shebe" saimniecisko darbību, proti, ne apturējis to, ne uzņēmumu izslēdzis no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, ne arī kā citādi publiski informējis par to, ka sadarbība ar šo uzņēmumu nav atļauta. Minētais apliecina, ka SIA "Shebe" 2013.gadā ir veikusi saimniecisko darbību, kuru ir pārbaudījis dienests un nav konstatējis pārkāpumus.

[3.5] Struktūrvienību reģistrs nav publiski pieejams, līdz ar to pieteicēja nevarēja pārbaudīt, vai SIA "Shebe" pavadzīmēs norādīto struktūrvienību ir reģistrējusi dienestā. Tā kā preces no šīs adreses ir saņemtas, pieteicēja tiesiski paļāvās, ka SIA "Shebe" savā paziņotajā adresē veic saimniecisko darbību.

[3.6] SIA "Shebe" amatpersona /pers. B/ savos paskaidrojumos ir apliecinājis, ka strīdus darījumi ir veikti, tātad šaubām par šo darījumu esību nav pamata.

[3.7] SIA "Shebe" noformētie attaisnojuma dokumenti satur visus likumā "Par grāmatvedību" un likumā "Par pievienotās vērtības nodokli" noteiktos obligātos rekvizītus. Preces transportētas, izmantojot pieteicējas transportlīdzekli, kura braucieni uzskaitīti ceļazīmēs, transportlīdzekļa vadītājs ir apliecinājis preču pārvadāšanas faktu. Turklāt dienests nav apstrīdējis degvielas norakstīšanu, kas izmantota šo braucienu veikšanai, kā arī transportlīdzekļa amortizācijas izdevumu norakstīšanas un remonta izdevumu norakstīšanas izdevumus saimnieciskās darbības vajadzībām. Ar šādām darbībām dienests apliecinājis, ka transportlīdzeklis ir veicis ceļazīmēs norādītos braucienus un to ietvaros veiktos preču pārvadājumus.

[3.8] Lietuvas uzņēmums UAB "Wisdom LT" Latvijas Republikā nav bijis reģistrēts kā nodokļu maksātājs un nav bijis Latvijas Republikas rezidents. Ievērojot minēto, pretēji dienesta viedoklim, uz šo uzņēmumu nav attiecināmi Latvijas Republikas nodokļu maksātāju pienākumi. Turklāt ir nekorekts secinājums, ka UAB "Wisdom LT" 2013.gada 24.maijā ir likvidēta, jo Lursoft datu bāzē pieejamā informācija liecina, ka šis uzņēmums joprojām eksistē.

[3.9] No audita pārskata nav konstatējams, ka auditori pēc būtības būtu pārbaudījuši uzņēmuma UAB "Wisdom LT" saimniecisko darbību, tā norisi, tostarp preču un pakalpojumu iegādi un piegādi.

[3.10] UAB "Wisdom LT" amatpersona ir apliecinājusi sadarbību ar pieteicēju, taču dienests to ir atstājis bez ievērības.

[3.11] Pieteicēja nezināja, ka viņas darījumu partneri preci piegādā veidā, kas neatbilst likumam "Par pievienotās vērtības nodokli", Pievienotās vērtības nodokļa likumam un citu likumu normām. Pieteicēja nav bijusi informēta par to, ka preču piegādi organizē un veic cits uzņēmums vai personas, nevis SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT", tādējādi nav pamatotas dienesta norādes, ka pieteicēja apzinājās par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos.

[4] Dienests pirmās instances tiesai sniegtajos paskaidrojumos norādījis, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 20.jūnija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta "a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Atbilstoši šā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punktam dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim*).

Arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma (*spēkā no 2013.gada 1.janvāra*) 92.panta "Vispārīgie noteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai" pirmās daļas 1.punkts noteic, ja iegādātās preces un saņemtie pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

No minētajām tiesību normām, kā arī no stabilās Augstākās tiesas judikatūras atziņām izriet, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem nosacījumiem: 1) persona reģistrēta dienestā kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona; 2) tā samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu vai saņēmusi preci un atbilstošu nodokļa rēķinu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta dienestā; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums. Ja iztrūkst kāds no minētajiem priekšnoteikumiem, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli. Turklāt tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus nodokļu maksātājam rodas tikai par faktiski notikušu darījumu ar konkrētu personu un par konkrētu darījuma priekšmetu, nevis par formāli ievērotiem tiesiskā regulējuma nosacījumiem. Proti, atbilstoši stabilai Augstākās tiesas judikatūrai, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi ir noformēti atbilstoši likuma prasībām, darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem pēc to ekonomiskā rakstura (būtības), arī nodokļa rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam. Šādu secinājumu tiesa pamatoja arī ar likuma "Par grāmatvedību" 7.pantu, kurā noteikti attaisnojuma dokumenta rekvizīti, un šā likuma 2.pantu, atbilstoši kuram attaisnojuma dokumentos norādītajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai un saprotamai, un attaisnojuma dokumenti nedrīkst būt fiktīvi. Tikai šādi dokumenti var tikt uzskatīti par nodokļa rēķiniem.

Vienlaikus, atsaucoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (*2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11, 2006.gada 21.februāra spriedumu lietā Nr.C-255/02, 2015.gada 22.oktobra spriedumu lietā Nr.C-277/14*), tiesa norādīja, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšanai nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs, kurš veic priekšnodokļa atskaitījumus, zināja vai tam vajadzēja zināt par iesaistīšanos ļaunprātīgajos vai krāpnieciskajos darījumos. Konstatējot, ka nodokļu maksātājs zināja par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos, nodokļu maksātājam ir liedzamas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Turklāt, konstatējot minēto apstākli, nav nozīmes tam, vai šādā gadījumā pats nodokļu maksātājs gūst kādu labumu no preču tālākpārdošanas vai pakalpojumu izmantošanas savos turpmākajos ar nodokli apliekamajos darījumos.

Tiesa arī norādīja, ka atbilstoši judikatūrai apstākļus, kas liecina, ka ir iestājies priekšnodokļa tiesību izmantošanas aizliegums, ir jāpierāda dienestam, bet jāatspēko – pieteicējai.

[5.2] Tiesa atzina, ka lietā nav strīda, ka formālās likumā noteiktās prasības priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai ir ievērotas. Tāpat no dienesta puses netiek apstrīdēts, ka pieteicējas rīcībā bija strīdus preces. Tomēr tiek apstrīdēts tas, ka pieteicēja strīdus preces ir saņēmusi tieši no SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT".

[5.3] Vērtējot pieteicējas un Lietuvas uzņēmuma UAB "Wisdom LT" savstarpēji noformētos darījumus, tiesa konstatēja, ka lietā ir noskaidroti turpmāk minētie apstākļi un iesniegti šādi pierādījumi, kas attiecināmi uz pieteicējas un UAB "Wisdom LT" darījumiem.

[5.3.1] UAB "Wisdom" pieteicējai izrakstīja divas pavadzīmes par mēbeļu sagatavju pārdošanu – 2012.gada 6.augustā un 5.oktobrī (*lietas 1.sējuma 210., 211.lapa*). Pavadzīmēs norādīts, ka UAB "Wisdom LT" birojs ir /adrese A./, preču izsniegšanas vieta /adrese B./, preču saņemšanas vieta /adrese C./, pārvadātājs – pieteicēja, transportlīdzeklis /TL numurs/, vadītājs /pers. E/. Pavadzīmes no UAB "Wisdom LT" puses parakstījis /pers. F/, no pieteicējas puses – /pers. G/. Preču nosaukums – "mēbeļu sagataves", mērvienība – m^3.

[5.3.2] /pers. G/, kas ir pieteicējas valdes loceklis, 2014.gada 28.maijā, atbildot uz dienesta jautājumiem, paskaidroja, ka savas nozares speciālistu lokā un ar interneta starpniecību meklēja informāciju, kur var iegadāties mēbeļu sagataves. UAB "Wisdom LT" pats uzmeklēja pieteicēju un izteica savu piedāvājumu. Pieteicējas valdes loceklis pārliecību par šā uzņēmuma spēju guva, apmeklējot šā uzņēmuma noliktavu, kur vienojās par cenu, izmēriem un citiem nosacījumiem. Transportēšanu veica pieteicēja ar savu transportu, šoferis – /pers. E/. Kravas mašīnas Opel Movano, ar ko transportēta prece, izmēri ir 3,60 x 2,15 x 1,75 m, ietilpība 13,5 m^3. Preču sagataves ar rokām iekrāva UAB "Wisdom LT" darbinieki, kuri atradās noliktavā, un /pers. E/. Preces tika iekrautas noliktavā /adrese B./. Pieteicējas valdes loceklis pats pārbaudīja preces kvalitāti. Kad detaļām tika veikta apdare, parādījās defekti, līmējuma vietās veidojās plaisas, tādēļ pārtrauca sadarbību ar UAB "Wisdom LT". Pieteicēja ar šo uzņēmumu ir pilnībā norēķinājusies (*lietas 1.sējuma 106.-109.lapa*).

[5.3.3] Pieteicējas darbinieks /pers. E/ 2014.gada 29.maija paskaidrojumā norādīja, ka ir pieteicējas saimnieciskās daļas vadītājs, pārdevējs. Veica visus ar saimniecisko darbību saistītos pasākumus un pārdevēja pienākumus veikalā "Kumode", kā arī izvadāja preci klientiem. Veica arī ar uzņēmuma vadību saistītus pienākumus. Norādīja, ka pieteicēja nodarbojas ar mēbeļu ražošanu un tirdzniecību. Ir pilnvarots parakstīt pavadzīmes. No UAB "Wisdom LT" saņēma un piegādāja mēbeļu sagataves. Veica mēbeļu sagatavju pārvadāšanu no adresēm /adrese B./, uz /adrese C./. Kravas iekraušanā piedalījās pats un UAB "Wisdom LT" pārstāvji, izkraušanu veica pieteicējas pārstāvji. Preces vestas ar transportlīdzekli Opel Movano, kura kravnesība ir ap divām tonnām. Preces izsniedza /pers. F/ (*lietas 1.sējuma 110.-113. lapa*).

[5.3.4] UAB "Wisdom LT" ir Lietuvas uzņēmums, kuram Latvijā reģistrēts birojs. Šis uzņēmums Latvijā bija pievienotās vērtības nodokļa maksātājs, struktūrvienības nebija reģistrētas, darba devēju ziņojumi dienestā nebija iesniegti, arī transportlīdzekļu nebija. 2012.gada pārskats nav iesniegts, 2013.gada 24.maijā izslēgts no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, savukārt 2013.gada 24.maijā uzņēmums likvidēts.

Uzņēmuma valdes loceklis darījumu slēgšanas laikā bija /pers. F/, kuru dienests aicināja ierasties dienestā paskaidrojumu sniegšanai. /pers. F/ dienestā neieradās, taču 2014.gada 10.aprīlī dienestā saņemts /pers. F/ notariāli apliecināts paskaidrojums, kurā norādīts, ka /pers. F/ bija UAB "Wisdom LT" valdes loceklis no 2011.gada 18.augusta un sadarbojās ar pieteicēju, realizējot tai preci. Ar pieteicēju tika noslēgta mutiska vienošanās, uz kuras pamata 2012.gada 6.augustā un 5.oktobrī UAB "Wisdom LT" no savas noliktavas /adrese B./, realizēja preces. Transportēšanu nodrošināja pieteicēja. UAB "Wisdom LT" piesaistīja darbaspēku un materiāltehnisko nodrošinājumu no SIA "Irires". Minētajā /pers. F/ paskaidrojumā arī norādīts, ka /pers. F/ ir veicis īstu saimniecisko darbību, pirka un pārdeva preces un pakalpojumus, tostarp pārdeva mēbeļu sagataves pieteicējai. Ar pieteicēju veiktie darījumi ir īsti un patiesībā notikuši. Uzņēmums šos darījumus bija uzskaitījis savā grāmatvedībā un aprēķinājis par tiem nodokļus (*lietas 1.sējuma 202.lapas otrais atvērums - 203.lapa*).

[5.3.5] Līdzīga satura /pers. F/ paskaidrojumi dienestā saņemti arī 2014.gada 17.jūnijā, kuros norādīts, ka preces, kas piegādātas pieteicējai, nopirktas no SIA "Irires" (*lietas 1.sējuma 204.-206.lapa*).

[5.3.6] /pers. F/ tika nopratināts arī tiesas sēdē, kur liecināja, ka bija UAB "Wisdom LT" amatpersona. Uzņēmumu nodibināja 2011.gada rudenī. Sākumā plānoja nodarboties ar cietā kurināmā tirdzniecību. Pēc tam domas mainījās, jo šajā jomā bija daudz uzņēmumu. Sāka pirkt un pārdot preces, sniegt starpniecības pakalpojumus. /pers. F/ meita strādāja Lietuvā, bija doma pārvākties uz Lietuvu, tādēļ uzņēmums tika reģistrēts Lietuvā, taču pēc tam plāni mainījās. Saimniecisko darbību Lietuvā nav veicis. Ar saimniecisko darbību nodarbojās Latvijā, tāpēc uzņēmumu reģistrēja kā pievienotās vērtības nodokļa maksātāju. Uzņēmuma ofiss bija Čiekurkalna 1.līnijā. Juridiskā adrese bija Lietuvā, šo adresi palīdzēja atrast grāmatvede, kas palīdzēja arī dibināt firmu. Čiekurkalnā ofisa telpas tika nomātas, bet neatceras, no kā. Telpu izīrēšanas sludinājumu atradis internetā, telpa bija tikpat liela, cik liela tiesas sēžu zāle. Grāmatvedība tika kārtota Lietuvā. UAB "Wisdom LT" nomāja arī noliktavu "Vecozoli", kuru atrada internetā. Apgalvoja, ka šo adresi bija deklarējis dienestā kā vietu, kur veic saimniecisko darbību. Darbinieku un transportlīdzekļu nebija, noliktavā bija tikai rokla palešu izkraušanai. Noliktava bija vecā putnu fermā. Apliecināja, ka sadarbojās ar pieteicēju, tieši ar Jāni. Piegādāja pieteicējai laminētās plāksnes mēbeļu detaļu izgatavošanai. Pieteicēja pati atrada UAB "Wisdom LT", piezvanīja lieciniekam. Tad liecinieks zvanīja savam piegādātājam un prasīja, vai var dabūt nepieciešamo preci. Ja varēja, tad zvanīja atpakaļ pieteicējai. Par izmēriem, krāsu un cenu vienojās telefoniski. Ar pieteicējas pārstāvi ir ticies, lai parakstītu pavadzīmes, bet neatceras, kur tieši. Par samaksas termiņiem ar pieteicēju vienojās mutiski. Neatcerējās, kā notika preču piegāde, bet norādīja, ka vismaz vienu reizi pieteicēja pati bija atbraukusi pakaļ precei uz noliktavu. Preci noliktavā iekrāva pats /pers. F/. Lamināta plāksnes bija dažādas. Tās atveda uz paletēm, jo izkrāva ar roklu. /pers. F/ neatcerējās, ar kādu mašīnu pieteicēja brauca pakaļ precei, bet šoferis nebija Jānis. Pavadzīmes sagatavoja pats /pers. F/. Jautāts, kāpēc tik kardināli mainīts paraksts, liecinieks skaidroja, ka parakstu mainījis, saņemot jaunu pasi, jo iepriekšējais paraksts bija kā dakterim. Savukārt saistībā ar notariāli apliecinātā paskaidrojuma sniegšanu, apgalvoja, ka pats izdomāja, ka liecība jāiet apstiprināt pie notāra. Pirms tam paskaidrojumu pats sagatavoja, notārs to tikai apstiprināja. Vēlāk skaidroja, ka liecību pie notāra ieteica apstiprināt grāmatvede. Tāpat norādīja, ka lamināta plāksnes iegādājās no SIA "Irires" ar pēcapmaksu. Sadarbība ar šo uzņēmumu sākās caur paziņu loku. Nezina, kur SIA "Irires" dabūja preci. Preci pasūtīja pa telefonu. Pats SIA "Irires" noliktavā vai birojā nekad nav bijis. Reizēm preci uzreiz veda klientam, reizēm uz noliktavu. SIA "Irires" pārstāvis bija /pers. J/, ar kuru arī notika sadarbība. Tieši ar viņa transportu preces tika vestas uz noliktavu, atsevišķas reizes preci uzreiz veda UAB "Wisdom LT" klientam. Papildus norādīja, ka, tā kā pieteicējas pārstāvis lamināta plāksnes nosauca par mēbeļu sagatavēm, tad pavadzīmēs tā arī tika ierakstīts. /pers. F/ tiesas sēdē apliecināja, ka darbojās kā starpnieks, apgalvojot, ka ir deklarējis visus darījumu partnerus un darbiniekus.

[5.3.7] UAB "Wisdom LT" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā vienīgais preču piegādātājs norādīta SIA "Irires".

SIA "Irires" struktūrvienību nav, transportlīdzekļu nav, vienīgā nodarbinātā persona – valdes loceklis /pers. J/. 2012.gada pārskats nav iesniegts, 2013.gada maijā izslēgta no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, bet jūnijā pieņemts lēmums par tās saimnieciskās darbības apturēšanu.

2014.gada 2.maija paskaidrojumā SIA "Irires" valdes loceklis /pers. J/ norādīja, ka SIA "Irires" nodrošināja dažāda veida pakalpojumus: sanitārā mezgla uzkopšanu, reklāmu, apģērbu šķirošanu. Tika pārdotas arī dažādas preces: kabeļi, datortehnika, sadales bloki. Ar UAB "Wisdom LT" veica darījumus 2012.gada augustā un oktobrī. Pats personīgi piedalījās darījumos. Pats šos darījumus organizēja. Preces 2012.gada augustā un oktobrī pirktas no SIA "Zizi TR". Preču piegādi uz UAB "Wisdom LT" norādīto adresi veica konkrētais uzņēmums, no kā SIA "Irires" preci iegādājās (*lietas 1.sējuma 212.-214.lapa*).

[5.3.8] SIA "Irires" kā vienīgo darījumu partneri deklarējusi SIA "Zizi TR". Šis uzņēmums reģistrēts 2012.gada aprīlī, taču jau tā paša gada novembrī izslēgts no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē. Pamatdarbības veids – vispārējā ēku tīrīšana. 2012.gada pārskats nav iesniegts, struktūrvienību nav, resursu nav. Juridiskā adrese reģistrēta nekustamajā īpašumā /adrese D./, taču atbilstoši dienesta noskaidrotajam šā īpašuma īpašnieks nav devis piekrišanu SIA "Zizi TR" reģistrēt juridisko adresi savā nekustamajā īpašumā. Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās iekļauti darījumi zem 1000 latiem. Vienīgais darbinieks, kas vienlaicīgi ir arī valdes loceklis – Tadžikistānas pilsonis /pers. K/ (*/pers. K/*), kurš darījumu noformēšanas laikā Latvijas Republikas robežu nav šķērsojis, vīzu un darba atļaujas nav saņēmis.

[5.3.9] Papildus minētajam tiesa konstatēja, ka lietā ir nekustamā īpašuma /adrese A/, īpašnieka /pers. L/ 2013.gada 12.jūlija vēstule, kurā /pers. L/ informēja, ka uzņēmums UAB "Wisdom LT" viņam nav zināms un nevienam minētā

nekustamā īpašuma īrniekam viņš nav devis piekrišanu nodot telpas apakšnomā (*lietas 1.sējuma 209.lapa*).

Pieteicēja 2014.gada 25.jūlija apstrīdēšanas iesniegumam pievienoja SIA "Inter Speed" un UAB "Wisdom LT" 2011.gada 8.septembra nomas līgumu par darba vietas iznomāšanu Čiekurkalna 1.līnijā 84-212, Rīgā. Līgums paredz, ka iznomātājam (SIA "Inter Speed") ir pienākums saņemt un atvērt nomniekam sūtīto korespondenci, nodrošināt korespondences uzglabāšanu un paziņot to elektroniski. Uz līguma rakstveidā ir fiksēta /pers. L/ piekrišana šā īpašuma nodošanai apakšnomā UAB "Wisdom LT" (*lietas 2.sējuma 214.-215.lapa*).

Lai noskaidrotu iemeslu pretrunīgajai /pers. L/ sniegtajai informācijai, tiesa lūdza /pers. L/ sniegt skaidrojumu par nekustamā īpašuma Čiekurkalna 1.līnijā 84/212, Rīgā, iznomāšanu UAB "Wisdom LT". 2016.gada 11.aprīlī tiesā saņemta /pers. L/ vēstule, kurā paskaidrots, ka patiešām ir dota piekrišana SIA "Inter Speed" nodot telpas apakšnomā uzņēmumam UAB "Wisdom LT". Parasti piekrišana apakšnomai tiek dota izziņas veidā vai tiek piereģistrēta, taču šoreiz piekrišana tika apstiprināta uz konkrētā līguma, tā netika piereģistrēta, līdz ar to radās kļūda sākotnēji sniegtajā paskaidrojumā (*lietas 2.sējuma 236.lapa*).

[5.4] Vērtējot pieteicējas un SIA "Shebe" savstarpēji noformētos darījumus, tiesa konstatēja turpmāk minētos apstākļus.

[5.4.1] SIA "Shebe" pieteicējai par preču – mēbeļu sagatavju – piegādi 2012.gadā izrakstīja četras pavadzīmes (15.novembrī, 3., 6., 14.decembrī), bet 2013.gadā – deviņas pavadzīmes (7.janvārī, 1. un 14.martā, 4. un 16.aprīlī, 2. un 9.maijā, 3.jūnijā un 8.augustā) (*lietas 1.sējuma 186.-198. lapa*). Pavadzīmēs kā preču izsniedzēja norādīta SIA "Shebe" un preču izsniegšanas vieta – /adrese/, kā preču saņēmēja norādīta pieteicēja un preces saņemšanas vieta – /adrese C./. Kā pārvadātāja norādīta pieteicēja, transportlīdzekļa valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, vadītājs /pers. E/. Taču 2012.gada novembra, decembra, 2013.gada janvāra, marta – augusta pieteicējas vieglā automobiļa Opel Movano (valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/) ceļazīmēs kā šoferis norādīts /pers. G/ (nevis /pers. E/), savukārt kā adrese norādīta – /adrese/ (nevis /adrese/), Rīga (*lietas 1.sējuma 117.-121.lapa*).

[5.4.2] /pers. G/ 2014.gada 28.maija paskaidrojumā, atbildot uz jautājumu, kā nodibināti kontakti ar SIA "Shebe", atbildēja, ka 2012.gada vasarā sāka meklēt mēbeļu sagatavju piegādātājus, kā rezultātā atsaucās vairākas firmas, tostarp SIA "Shebe", kuras piedāvājums bija finansiāli izdevīgākais, tāpēc pieteicēja pārtrauca sadarbību ar UAB "Wisdom LT" un no SIA "Shebe" paņēma sagatavju paraugus, lai tos pārbaudītu pilnā apdares ciklā. Ar kvalitāti viss bija kārtībā un tika uzsākta sadarbība. Preču transportēšanu nodrošināja pieteicēja ar kravas automašīnu, šoferis bija /pers. E/, preču iekraušanu adresē /adrese B/, veica SIA "Shebe" darbinieki, kas atradās preču noliktavā (*lietas 1.sējuma 106.-109.lapa*).

[5.4.3] Pavadzīmēs norādītais šoferis /pers. E/ paskaidroja, ka no SIA "Shebe" saņēma un piegādāja mēbeļu sagataves, mēbeļu sagatavju pārvadāšanu veica no adreses /adrese C/, uz adresi "Silmaļi 1", Lielvārdes pagastā. Kravas iekraušanā piedalījās gan SIA "Shebe" pārstāvji, gan arī pats, izkraušanā piedalījās tikai pieteicējas darbinieki. Materiāli tika vesti ar transportlīdzekli Opel Movano. /adrese/, atradās noliktavas bāze. Materiālus personīgi izsniedza /pers. B/ (*lietas 1.sējuma 110.-113. lapa*).

[5.4.5] SIA "Shebe" ir dibināta 2012.gada 7.martā, juridiskā adrese – /adrese/. Valdes loceklis un vienīgā nodarbinātā persona darījumu noformēšanas laikā bija /pers. B/, kas ir arī šā uzņēmuma amatpersona. 2012.gada 6.decembrī adresē /adrese B/, reģistrēta struktūrvienība – noliktava. Transportlīdzekļi nav reģistrēti. Gada pārskats par 2012.gadu ir iesniegts, taču 2014.gada 17.maijā uzņēmums izslēgts no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra. SIA "Shebe" izrakstītajās pavadzīmēs norādītais AS "Eesti Krediidipank" konts dienestā deklarēts tikai 2013.gada 21.martā. 2013.gada 7.jūnijā veikta SIA "Shebe" apsekošana /adrese E./. Tās laikā konstatēts, ka minētajā adresē atrodas noliktavas tipa telpas vienstāvu ēkā. Tajā atrodas vairāki uzņēmumi, taču par SIA "Shebe" jebkāda informācija – nosaukums, darba laiks u.tml. – nav atrodama. Uzņēmuma pārstāvji netika sastapti un uzņēmuma saimnieciskā darbība netika konstatēta (*lietas 1.sējuma 177.lapa*).

[5.4.6] Uz dienesta 2014.gada 1.aprīļa aicinājumu ierasties dienestā un sniegt paskaidrojumus par darījumiem ar pieteicēju /pers. B/ neatsaucās, taču 2014.gada 22.aprīlī dienestā saņemts /pers. B/ 2014.gada 17.aprīļa notariāli apliecināts paskaidrojums (to apliecinājusi Rīgas apgabaltiesas zvērināta notāre Valsts amatpersona) (*lietas 1.sējuma 172.lapas 2.puse – 173.lapa*). Apliecinājumā par liecību sniegšanu norādīts, ka /pers. B/ apliecina, ka laika posmā no 2012.gada 7.marta līdz 2013.gada 4.februārim bija SIA "Shebe" īpašnieks un amatpersona un veica aktīvu saimniecisko darbību. Uzņēmums dibināts 2012.gada 7.martā un kopš 2012.gada 31.marta reģistrēts kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājs. No 2012.gada 15.novembra līdz 2013.gada 8.augustam SIA "Shebe" realizēja preces pieteicējai un izrakstīja pavadzīmes. Preču transportēšanu nodrošināja pieteicēja. Apliecināja, ka realizēja pieteicējai mēbeļu sagataves un pats parakstīja pavadzīmes. Apliecināja, ka pieteicēja par precēm samaksāja 137 240,65 *euro*. Grāmatvedībā tika iegrāmatoti darījumi ar pieteicēju, tie tika arī deklarēti. Tā kā SIA "Shebe" nebija tehniskā un darbaspēka nodrošinājuma, preces tika iegādātas no cita uzņēmuma.

[5.4.7] Līdzīga satura /pers. B/ paskaidrojumi dienestā saņemti arī 2014.gada 17.jūnijā (*lietas 1.sējuma 174.-176.lapa*). Tajos papildus jau minētajam norādīts, ka preces, kuras tika piegādātas pieteicējai, SIA "Shebe" iegādājās no Igaunijas uzņēmuma OU "Aderlena". Pieteicējai domātās preces tika uzglabātas SIA "Shebe" noliktavā /adrese E./. Transportēšanu uz noliktavu veica OU "Aderlena", un par to atsevišķi līgumi netika slēgti, jo transports ietilpa preces cenā. No SIA "Shebe" noliktavas transportēšanu veica pieteicēja, līgums par transportēšanu netika slēgts. Pavadzīmes /pers. B/ sagatavoja pats, parakstīja tad, kad pieteicēja apstiprināja preces atbilstību.

[5.4.8] /pers. B/ tika nopratināts arī tiesas sēdē, kur liecināja, ka bija SIA "Shebe" dibinātājs, iepirka preces no Igaunijas uzņēmuma OU "Aderlena". Apliecināja, ka pārdeva preces pieteicējai. Ar OU "Aderlena" valdes locekli /pers. P/ iepazinās draugu lokā. /pers. P/ /pers. B/ piedāvāja tirgot dažādas preces. /pers. B/ piekrita, nodibināja uzņēmumu, noīrēja

noliktavu un noslēdza sadarbības līgumu ar OU "Aderlena". /pers. P/ iedeva preču katalogus, preču sarakstus ar pieejamajām precēm, ko /pers. B/ piedāvāja atrastajiem klientiem. Tika piedāvāti tīrīšanas līdzekļi, auto ķīmija, vadi, kabeļi. Pieteicējai pārdeva dēļu plates, līmplates. Preces tika vestas no Igaunijas, no OU "Aderlena" noliktavām. Pieteicēju atrada internetā pēc sludinājuma portālā *www.ss.lv*, kur bija norādīts, ka uzņēmums iepērk oša un bērza dēļus un līmplates. /pers. B/ bija priede, ko piedāvāt, tāpēc viņš sazvanījās ar /pers. G/ un piedāvāja parādīt preču paraugus, ko dabūja no OU "Aderlena". Paraugus /pers. G/ apskatīja noliktavā /adrese/, un izvēlējās priedi. SIA "Shebe" ar pieteicēju nebija noslēgts sadarbības līgums, tika noslēgta mutiska vienošanās. Par katru kravu bija pēcapmaksa. Vienā reizē pieteicējai pārdeva vidēji 10-15 m^3 priedes, ka ir aptuveni sešas tonnas. Līmplates garums un biezums katrā reizē atšķīrās – biezums bija 15-18 mm, garums 1,50-2 m, platums 40-60 cm, dažreiz pat 80 cm. OU "Aderlena" piegādāja preci pati, bet pieteicēja brauca precei pakaļ uz /adrese E./. /pers. P/ bija līdzi piegādes reizēs, pie stūres bija šoferis Viktors, kurš runāja krieviski. Pirmajā reizē no pieteicējas puses uz noliktavu atbrauca /pers. G/ un /pers. E/. Pārējās reizēs precei pakaļ brauca tikai /pers. G/ dēls /pers. E/. Noliktava bija 55 m^2 liela, griestu augstums 3 m, tāpēc tajā varēja iekraut 10-15 m^3 priedes. Norādīja, ka pirmo partiju, cik varēja, sakrāva pieteicējas *busiņā*. Tas bija Opel garais *busiņš* baltā krāsā. Pārējo iekrāva noliktavā. /pers. P/ aizbrauca prom, bet pieteicēja precei brauca pakaļ divas līdz četras reizes. OU "Aderlena" preci atveda vienā reizē, jo tai bija liels transportlīdzeklis Volkswagen, bet tā nebija fūre un tai nebija piekabes. Kravnesība varēja būt ap 10 tonnām, iespējams, ka pat vairāk. Ar pieteicēju šādi darījumi notika kādas 10 reizes. Dienā bija viena pavadzīme no OU "Aderlena" un viena pavadzīme pieteicējai. /pers. B/ parakstīja pavadzīmes un iedeva tās /pers. E/. Preci galā pārbaudīja /pers. G/ un tikai pēc tam parakstīja pavadzīmi. Ar vienu un to pašu pavadzīmi braukāja vairākas reizes, kamēr aizveda visu preci. /pers. P/ un Viktors palīdzēja preci izkraut tikai no OU "Aderlena" transporta. Pieteicējas transportā preci krāva /pers. B/ un /pers. E/. Pavadzīmes no OU "Aderlena" parakstīja /pers. P/. Nezina, vai šoferim bija CMR. Pavadzīmēs ar OU "Aderlena" preču iekraušanas vieta bija norādīta Igaunija. OU "Aderlena" pašai nebija laika preci nogādāt pieteicējai. Apgalvoja, ka SIA "Shebe" noliktavā uz durvīm bija SIA "Shebe" plāksnīte. Varbūt uz dienesta pārbaudes brīdi plāksnīte bija noplēsta. Noliktavā maz darbojās, jo pārsvarā preces pārkrāva no mašīnas mašīnā. Noliktava tika izmantota tikai sadarbībā ar pieteicēju. Norādīja, ka pavadzīmēs laikam ieviesusies kļūda, norādot noliktavas adresi. /pers. B/ arī skaidroja, ka līmplates cena bija apmēram 500 *euro* par m^3, cenas bija atkarīgas no līmplates platuma, garuma, biezuma. Pieļauj, ka prece pavadzīmēs norādīta kā "koka palete" vai "koka plate". Apliecināja, ka pats parakstīja lietas materiālos esošās SIA "Shebe" pavadzīmes. Uz jautājumu, kāpēc pavadzīmēs kā prece norādīta "mēbeļu sagataves", nevis bērza, oša vai priedes līmplates, liecināja, ka /pers. G/ esot teicis, ka izmantos tās mēbeļu ražošanai un lūdzis pavadzīmēs norādīt "mēbeļu sagataves". Papildus skaidroja, ka neuzticējās Latvijas bankām, tāpēc pavadzīmēs norādīts Igaunijas bankas konts. Nezināja, ka konta numurs jādeklarē dienestā, to vēlāk deklarējusi grāmatvede. Norādīja, ka šī grāmatvede bija jau no SIA "Shebe" dibināšanas brīža. SIA "Shebe" vienīgais darbinieks bija /pers. B/. SIA "Shebe" tika veikts audits, bet nekādi sodi netika piemēroti. Peļņa bija maza, jo bija mazs uzcenojums (0,01-3 procenti). Ar pieteicēju sazvanījās vai sarakstījās e-pastā. Pieteicēja pateica, kādus izmērus un daudzumu vajag. Liecinieks informāciju tālāk nodevu OU "Aderlena". E-pasts bija /e-pasta adrese/. OU "Aderlena" e-pasts bija /e-pasta adrese/. Paskaidroja, ka ar OU "Aderlena" mēnesī bija ļoti daudz darījumu, dienā pat 2-3 darījumi. Brauca tikai viena fūre. Liecinieks sastādīja divas pavadzīmes. Varbūt pāris reizes bija tā, ka /pers. P/ atbrauca divas reizes, tāpēc bija divas pavadzīmes. Cik darījumi bija ar OU "Aderlena", tik reizes brauca mašīna. Jautāts, kāpēc augustā vienā datumā ir norādītas piecas piegādes, kas liek secināt, ka bijušas piecas mašīnas, skaidroja, ka vienā mašīnā bija iekrautas preces divām vai trīs firmām. Faktiski apliecināja, ka vienā datumā OU "Aderlena" piecas reizes atveda preci, par ko sastādītas piecas pavadzīmes.

[5.4.9] OU "Aderlena" kā vienīgais preču piegādātājs norādīta SIA "Shebe" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās.

Atbilstoši dienesta noskaidrotajai informācijai OU "Aderlena" juridiskā adrese ir Tallinā, savukārt saimnieciskās darbības veikšanas vieta – /adrese F./. Valdes loceklis – /pers. P/. Deklarētais uzņēmējdarbības veids – datoru, to perifēro iekārtu un programmatūras vairumtirdzniecība. Darbinieki nav reģistrēti, transportlīdzekļu nav. 2014.gada 27.februārī izslēgta no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra.

Uz dienesta 2014.gada 15.aprīļa aicinājumu ierasties dienestā un sniegt paskaidrojumus par sadarbību ar SIA "Shebe" /pers. P/ neieradās, tāpēc dienests izmantoja dienesta rīcībā esošo /pers. P/ 2013.gada 19.septembra paskaidrojumu (*lietas 1.sējuma 200.lapa*). Tajā norādīts, ka OU "Aderlena" saņem no SIA "Ford SD" visdažādākā sortimenta preces tālākpārdošanai uzņēmumam SIA "Shebe". Pēc SIA "Shebe" vajadzību apzināšanas tika piemeklētas preces. Tā kā OU "Aderlena" transporta pakalpojumus nenodrošināja un prece tika realizēta iegādes dienas ietvaros, vienojās ar preču piegādātāju, ka preces saņemšana un sekojoša nodošana klientam notiek klientam nepieciešamajā adresē, kur notiek arī dokumentu parakstīšana. Uzņēmuma darbība saistīta ar starpniecības pakalpojumu nodrošināšanu, ko /pers. P/ veic pats personīgi. Norēķini notiek ar Igaunijas bankas AS "Eesti Krediidipank" palīdzību. OU "Aderlena" Latvijā ir reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā.

[5.10] Novērtējot minētos lietas faktiskos apstākļus un lietā iegūtos pierādījumus, tiesa atzina, ka nodokļa rēķini neatbilst faktiski notikušiem darījumiem un pieteicēja zināja, ka iesaistās pievienotās vērtības nodokļa krāpšanas shēmā.

[5.11] Šādu secinājumu attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar UAB "Wisdom LT" tiesa pamatoja ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[5.11.1] Iepriekš norādītie UAB "Wisdom LT" raksturojošie apstākļi nerada šaubas, ka šis uzņēmums pieteicējai nevarēja piegādāt strīdus preci. No lietas nav noskaidrojams, vai un kur UAB "Wisdom LT" veica saimniecisko darbību. Dienesta šaubas par UAB "Wisdom LT" saimnieciskās darbības veikšanu noliktavā /adrese B./, ir pamatotas, jo šī adrese nav identificējama kā uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanas vieta, proti, šāda adrese dienestam nebija paziņota, un

šajā adresē nebija reģistrēta minētā uzņēmuma struktūrvienība. Līdz ar to dienests nevarēja veikt pārbaudi šajā adresē. Turklāt, tā kā UAB "Wisdom LT" norādītajā adresē nebija reģistrējusi struktūrvienību, bet šā uzņēmuma amatpersona /pers. F/ tiesas sēdē apgalvoja pretējo, ir pamats secinājumam, ka /pers. F/ pietiekami nepārzina uz sava vārda reģistrētā uzņēmuma darbību. /pers. F/ liecības ir apšaubāmas arī tāpēc, ka nav ticami, ka nekustamajā īpašumā /adrese/, kur atrodas liela, pamesta putnu ferma, citu komersantu nebija, proti, noliktavas telpas it kā tika iznomātas tikai /pers. F/. Turklāt /pers. F/ nespēja paskaidrot, no kā šīs telpas tika nomātas. Ņemams vērā arī tas, ka sākotnēji /pers. F/ liecināja, ka noliktavā bija daudz preču, taču vēlāk skaidroja, ka tur vispār preces netika uzglabātas, jo pēc preču piegādes uz noliktavu, tās uzreiz tika pārkrautas un aizvestas tālāk pircējiem. Šajā sakarā tiesa norādīja, ka gadījumā, ja noliktavā preces netika uzglabātas, tad nav saprotams, kāpēc bija nepieciešams nomāt tik lielas noliktavas telpas un tik tālu no Rīgas. Šeit tiesa arī norādīja, ka /pers. F/ tiesas sēdē nevarēja atbildēt, cik km no Rīgas noliktava atradās. Savukārt, ja preces noliktavā tika uzglabātas, tad, tiesas ieskatā, ir apšaubāmi, ka pamestā putnu fermā preču uzglabāšanai netika nodrošināta jebkāda apsardze, jo, kā apgalvoja /pers. F/, apsardzes nebija.

Tiesa norādīja arī uz pretrunām /pers. F/ liecībās un pieteicējas pārstāvja paskaidrojumos, proti, /pers. F/ liecināja, ka noliktavā bija tikai rokla palešu pārkraušanai, turpretim pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka, ierodoties noliktavā, viņš esot guvis pārliecību par UAB "Wisdom LT" spēju piegādāt nepieciešamās preces. Ja noliktavā preču nebija, kā to skaidroja /pers. F/, tad nav saprotams, pamatojoties uz kādiem apstākļiem, pieteicējas pārstāvis izdarīja secinājumus par sava darījumu partnera spēju veikt attiecīgos darījumus.

Papildus minētajam tiesa norādīja, ka, lai arī /pers. F/ tiesas sēdē apstiprināja UAB "Wisdom LT' saimniecisko darbību un darījumus ar pieteicēju, šādas liecības ir vērtējamas kritiski, jo no liecinieka liecībām kopumā par UAB "Wisdom LT" nerodas priekšstats kā par reāli strādājošo uzņēmumu. Turklāt no liecinieka liecībām īsti nav saprotams, kāpēc šis uzņēmums tika reģistrēts Lietuvā, kur saimniecisko darbību nekad neveica, un kāpēc šādam uzņēmumam, kas saimniecisko darbību it kā veic Latvijā, grāmatvede bija Lietuvā. Turklāt liecinieka apgalvotais, ka reģistrēt uzņēmumu Lietuvā palīdzēja grāmatvede, kas arī atrada juridisko adresi Lietuvā, kur uzņēmums faktiski nekad nav atradies, norāda uz to, ka tomēr kāds cits cilvēks, nevis /pers. F/ vadīja uzņēmumu un noteica, kā tiks risināti ar uzņēmuma darbību saistītie jautājumi.

Vienlaikus tiesa nepiekrita pieteicējai, ka attiecībā uz UAB "Wisdom LT" nav piemērojami Latvijas Republikas nodokļu maksātāju pienākumi, jo šis uzņēmums saskaņā ar pavadzīmēm Latvijā veic saimniecisko darbību un ir reģistrējies pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Tāpat ir nepamatots pieteicējas viedoklis, ka dienestam bija jāveic UAB "Wisdom LT" saimnieciskās darbības pārbaude Lietuvā, jo deklarācijās darījumi deklarēti iekšzemē ar Latvijas nodokļu maksātājiem, un /pers. F/ liecināja, ka Lietuvā saimnieciskā darbība nekad netika veikta.

[5.11.2] Tiesa piekrita dienestam, ka UAB "Wisdom LT" saimniecisko darbību adresē, kura norādīta kā šā uzņēmuma biroja adrese, nav veicis. Proti, lietā ir divi pretrunīgi pierādījumi par nekustamā īpašuma /adrese A./, īpašnieka /pers. L/ atļauju UAB "Wisdom LT" ierīkot biroju šajā dresē. Sākotnēji /pers. L/ paskaidroja, ka par UAB "Wisdom LT" neko nezina, turklāt nekustamā īpašuma /adrese A./, īrniekiem līgumā ietverta norāde, ka bez īpašnieka piekrišanas nevar telpu nodot apakšnomā. Savukārt pieteicēja kopā ar apstrīdēšanas iesniegumu dienestā iesniedza nomas līguma kopiju, kas apstiprina /pers. L/ piekrišanu nodot telpas apakšnomā UAB "Wisdom LT". Arī tiesai /pers. L/ apstiprināja, ka UAB "Wisdom LT" ir nomājusi telpas birojam norādītajā adresē.

Vērtējot minētos apstākļus, tiesa norādīja, ka, pirmkārt, nav saprotams, kādos apstākļos tika iegūta pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumam pievienotā līguma kopija, uz kuras ir attiecīgais /pers. L/ apstiprinājumu. Turklāt pieteicēja dienestam solīja iesniegt līguma oriģinālu, taču tas netika iesniegts. Otrkārt, pat ja tāds oriģināls būtu, no līguma nosacījumiem izriet, ka tas noslēgts formāli, jo neparedz faktiskas saimnieciskās darbības veikšanu, bet tikai "virtuāla biroja" izveidi. Par to liecina līguma saturs, proti, iznomātāja pienākumi ir saņemt un atvērt UAB "Wisdom LT" adresēto korespondenci, nodrošināt tās uzglabāšanu un par ienākošo pastu elektroniski paziņot nomniekam. Treškārt, tiesa priekšroku un lielāku ticamību piešķīra sākotnējiem /pers. L/ paskaidrojumiem, kuros norādīts, ka viņš par UAB "Wisdom LT" neko nezina un telpas šim uzņēmumam nevarēja tikt iznomātas, jo īrniekiem šādu tiesību nebija, bet pats /pers. L/ telpas nomā minētajam uzņēmumam nav nodevis. Tiesa norādīja, ka nav konstatējams iemesls, kura dēļ /pers. L/ būtu ieinteresēts dienestam sākotnēji norādīt nepatiesu informāciju. Turklāt sākotnējais paskaidrojums bija pietiekami skaidrā apgalvojuma formā, kas nerada aizdomas, ka paskaidrojuma sniedzējs varētu šaubīties par paskaidrojumā norādīto informāciju, vai varētu to neatcerēties pietiekami labi. Ja patiešām /pers. L/ būtu ļāvis slēgt līgumu par telpu nodošanu apakšnomā un uz šāda līguma pašrocīgi būtu rakstījis attiecīgo piekrišanu, tad viņš, visdrīzāk, sniedzot paskaidrojumus dienestam, to būtu atcerējies. Ja šāds līgums pastāvēja bez /pers. L/ ziņas, tad jebkurā gadījumā tas neapliecina reālas UAB "Wisdom LT" saimnieciskās darbības veikšanu attiecīgajā adresē. Šajā sakarā tiesa arī norādīja, ka "virtuālo biroju" izveide un saimnieciskās darbības veikšanas vietas neesība ir viena no uzņēmuma fiktivitātes pazīmēm, kas kopsakarā ar pārējo dienesta noskaidroto informāciju nerada šaubas, ka UAB "Wisdom LT" nav veikusi reālu saimniecisko darbību un darījumus ar pieteicēju. Pie šāda secinājuma tiesa nonāca, ievērojot arī /pers. F/ tiesas sēdē liecināto par saimniecisko darbību ofisā. Proti, lai arī /pers. F/ norādīja, ka izmantoja telpas, kuras tika nomātas birojam, un tikās tur ar sadarbības partneriem, tiesa šādām liecībām nepiešķīra ticamību, jo /pers. F/ neatcerējās, no kā telpas iznomātas, turklāt šādas liecības ir pretrunā ar līguma nosacījumiem, kur, kā minēts jau iepriekš, paredzēts, ka attiecīgajās telpās tiek izveidots tikai "virtuālais birojs".

[5.11.3] Par darījumu fiktīvo raksturu un tā attiecīgajiem mērķiem izskatāmajā gadījumā liecina arī apstāklis, ka darījuma dalībnieku starpā nebija noslēgts rakstveida līgums. Lai arī tiesa piekrita pieteicējai, ka līgumu slēgšana rakstveidā

nav obligāta, vienlaikus tiesa norādīja, ka, ievērojot konkrēto darījumu vērtību, normālas komercdarbības prakses ietvaros šāds līgums būtu slēdzams rakstveidā. Arī /pers. F/ norādīja, ka parasti par lieliem darījumiem līgumi tiek slēgti rakstveidā. Tā kā rakstveida līgums nebija noslēgts, nav saprotams, kā darījuma dalībnieki vienojās par darījuma būtiskajām sastāvdaļām. Tas nav saprotams arī no pavadzīmēm, jo, lai arī pavadzīmēs norādīts preču nosaukums (mēbeļu sagataves), daudzums (m^3), cena un vērtība, tomēr no šīs informācijas nevar identificēt būtiskas darījumu nianses – garantijas, piegādes termiņus, apmaksas kārtību, soda sankcijas u.tml. apstākļus. Turklāt arī /pers. F/ un pati pieteicēja nav izskaidrojuši, kā notika vienošanās par darījuma būtiskajām sastāvdaļām. Ja puses vienojās neslēgt līgumu rakstveidā, tad, tiesas ieskatā, pavadzīmēs būtu jānorāda vismaz to apmaksas termiņš, taču strīdus pavadzīmēs šis nosacījums nav norādīts, līdz ar to nav saprotams, kā /pers. F/ guva pārliecību, ka viņa izrakstītās pavadzīmes patiešām tiks apmaksātas. Turklāt dienests konstatēja, ka pavadzīmēs norādīto kontu Igaunijas bankā UAB "Wisdom LT" dienestā nav deklarējis.

Tiesa norādīja arī to, ka no pavadzīmēs lietotā preču apzīmējuma "mēbeļu sagataves" nav iespējams saprast un identificēt, kāda tieši prece tika piegādāta. Nav saprotams, kā puses vienojās par preču izmēriem, krāsu, daudzumu u.tml. parametriem. Tāpat norādāms, ka nesakrīt pavadzīmēs un pieteicējas ceļazīmēs fiksētā informācija par šoferi, proti, ir norādīti atšķirīgi šoferi.

Visu norādīto apstākļu kopums jeb trūkumi darījuma dokumentos, tiesas ieskatā, liecina, ka pieteicēja zināja, kādos darījumos un ar kādiem mērķiem tā iesaistās, jo gadījumā, ja notiek reāla saimnieciskā darbība un tās ietvaros tiek noformētas faktiskajiem apstākļiem atbilstošas pavadzīmes, tad nevajadzētu būt tādai situācijai, ka visās pavadzīmēs un ceļazīmēs atšķiras norādītie šoferi vienā un tajā pašā maršrutā, un preces nav identificējamas. Tiesas ieskatā, viens no iespējamajiem variantiem, kāpēc kļūdas pieļautas, ir dokumentu formāla noformēšana, nevis reāla darījumu veikšana. Turklāt /pers. F/, sniedzot liecības saistībā ar preču nosaukumu, runāja par noteikta izmēra lamināta plāksnēm, taču pavaddokumentos, kā jau minēts, norādītas mēbeļu sagataves. Tiesa vērtēja kritiski /pers. F/ izskaidrojumu, ka pavadzīmēs, ko viņš izrakstīja pats, tika norādītas "mēbeļu sagataves", nevis "lamināta plāksnes", jo pieteicēja telefoniski šo preci nosauca tieši par "mēbeļu sagatavēm". Turklāt liecinieks tiesas sēdē nespēja atcerēties preces izmērus, sakarā ar ko tiesa norādīja, ka uzņēmumam, izrakstot pavadzīmes un tālāk tās iegrāmatojot grāmatvedībā, tajās ir jānorāda tāds preces nosaukums, lai prece būtu identificējama. Vienlaikus tiesa norādīja, ka būtu tikai loģiski, ja pircējs (pieteicēja) pieprasītu atbilstošas pavadzīmes noformēšanu, jo pircēja interesēs ir kārtot grāmatvedības dokumentus tā, lai vēlāk dienests, veicot pārbaudi, spēj izsekot preču izcelsmei un izlietojumam un spēj preces identificēt. Šajā lietā tiesa neatrada objektīvus šķēršļus, kāpēc pavadzīmēs nebija iespējams norādīt, no kāda materiāla prece bija izgatavota, kādi bija tās izmēri u.tml. preci raksturojošos apstākļus.

[5.11.4] Tiesa norādīja, ka lietā nav gūstams skaidrs priekšstats arī par preču transportēšanu, jo /pers. F/ praktiski neko par preču izkraušanu un iekraušanu neatcerējās, nevarēja paskaidrot, kas un ar kādu transportu brauca pakaļ precēm, apmēram cik reižu, un kad tika noformētas pavadzīmes. Savukārt pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka precei pakaļ brauca pieteicējas kravas *busiņš*, kurā preces iekrāva UAB "Wisdom LT" darbinieki. Tiesa norādīja, ka tam nav gūstams apstiprinājums, jo UAB "Wisdom LT" attiecīgajos laika periodos nebija deklarējusi darbiniekus. Tātad, pretēji pieteicējas apgalvotajam, UAB "Wisdom LT" darbinieki nevarēja iekraut preci pieteicējas transportlīdzeklī.

Savukārt, vērtējot /pers. F/ skaidrojumu, ka preces uz UAB "Wisdom LT" noliktavu atveda SIA "Irires", preces bija sapakotas, no smagā transportlīdzekļa izkrautas ar roklu un pēc tam ar rokām iekrautas pieteicējas *busiņā*, tiesa norādīja, ka nav saprotams, kurš to darīja, jo, kā minēts jau iepriekš, UAB "Wisdom LT" un tās darījumu partneriem nebija darbinieku. Turklāt no pieteicējas skaidrotā izriet, ka pieteicēja preces iekrāvusi noliktavā "Vecozolos", bet no /pers. F/ liecībām secināms, ka preces noliktavā tomēr nav atradušās – tās uzreiz iekrautas pieteicējas *busiņā* no piegādātāja transportlīdzekļa. Tiesas vērtējumā, ja patiešām būtu tā, ka prece tika iekrauta no mašīnas mašīnā, tad pieteicējas pārstāvis un šoferis /pers. E/ būtu dienestam to norādījuši. Tāpat tiesas vērtējumā, ja prece netiek uzglabāta noliktavā, tad saimnieciski izdevīgāk un ekonomiskāk būtu, ja preces UAB "Wisdom LT" darījumu partneris SIA "Irires" būtu transportējis tieši pieteicējai, nevis pārkrautu to no mašīnas mašīnā noliktavā. Tāpat nav loģiska izskaidrojuma, kāpēc /pers. E/, būdams pilnvarots parakstīt pavadzīmes, tās nevarēja parakstīt preču saņemšanas brīdī, bet gan bija jāorganizē pavadzīmju nogādāšana /pers. G/ un pēc tam attiecīgā eksemplāra nogādāšana atpakaļ /pers. F/. Arī šādai rīcībai nav atrodams loģisks izskaidrojums, un pieteicēja to nav izskaidrojusi.

[5.11.5] Papildus minētajam, vērtējot /pers. F/ apgalvoto, ka faktiskais strīdus preču piegādātājs bija SIA "Irires", tiesa norādīja, ka atbilstoši šā uzņēmuma valdes locekļa /pers. J/ skaidrotajam preces tika iegādātas no SIA "Zizi TR", kura tad arī piegādāja preci UAB "Wisdom LT".

No tā tiesa secināja, ka SIA "Irires" pildīja starpnieka funkciju, kas savukārt nozīmē, ka faktiskajam preču piegādātājam vajadzētu būt SIA "Zizi TR". Taču, pārbaudot šā uzņēmuma spēju piegādāt preci, dienests konstatēja, ka šis uzņēmums neveic saimniecisko darbību, jo tam nav atbilstošu resursu, valdes loceklis un vienīgais darbinieks ir Tadžikistānas pilsonis, kuram nav izsniegta vīza, nav darba un uzturēšanās atļaujas un attiecīgajā periodā nav fiksēts robežas šķērsošanas fakts. Šā uzņēmuma 2012.gada augusta un oktobra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās norādīti darījumi zem 1000 latiem, arī deklarētais darbības veids (vispārējā ēku tīrīšana) neatbilst strīdus darījumiem, savukārt juridiskās adreses īpašnieks nav devis piekrišanu reģistrēt juridisko adresi savā īpašumā.

[5.11.6] Ņemot vērā minēto apstākļu kopumu, tiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka neviens no darījumu ķēdē esošajiem komersantiem nav piegādājis preces, tādējādi arī pieteicēja tās nevarēja saņemt no UAB "Wisdom LT", proti, SIA "Zizi TR" preces nepiegādāja SIA "Irires", kas tālāk nespēja piegādāt preces UAB "Wisdom LT", kas secīgi tās nevarēja piegādāt pieteicējai. Tiesa uzsvēra, ka šādu darījumu ķēžu veidošana, iekļaujot tajā fiktīvus uzņēmumus, liecina par

krāpniecisku shēmu veidošanu ar nolūku liegt izsekot preču izcelsmei un kustībai.

[5.11.7] Par darījumu formālu noformēšanu un pieteicējas iesaistīšanos krāpnieciskajās shēmās, tiesas ieskatā, liecina arī /pers. F/ liecību un /pers. G/ paskaidrojumu pretrunas. Proti, /pers. F/ liecināja, ka nekādu problēmu ar preču piegādi un kvalitāti nebija, un pieteicēja ir norēķinājusies par precēm pilnībā. Savukārt pieteicējas pārstāvis skaidroja, ka otrajā piegādē piegādātās preces kvalitāte esot bijusi slikta, tāpēc sadarbība ar UAB "Wisdom LT" pārtraukta. Tiesa šādus paskaidrojumus vērtēja kritiski, jo gadījumā, ja patiešām prece neatbilstu pieprasītajai kvalitātei, par to būtu paziņots piegādātājam, un prece vai nu būtu jāapmaina, vai jāatdod samaksātā nauda, vai arī samaksa par preci netiktu veikta vai tā tiktu samazināta. Citiem vārdiem sakot, pieteicējai, saņemot nekvalitatīvu preci, būtu uz to jāreaģē. Taču pieteicēja nekādas pretenzijas preces kvalitātes sakarā nav izteikusi. Tiesa atzina par neizprotamu pieteicējas izskaidrojumu, ka pretenzijas netika izteiktas, jo nekvalitatīvās mēbeļu sagataves "kaut kur jau varēja izmantot". Tiesas ieskatā, nav loģiska izskaidrojuma pieteicējas rīcībai, pasūtot kvalitatīvu preci un vienojoties par tās cenu (kā apgalvoja pieteicēja), bet vēlāk šo cenu maksājot par saņemto nekvalitatīvo preci.

Tāpat nesaskan pieteicējas paskaidrojumi, ka ar UAB "Wisdom LT" sadarbība pārtraukta, jo SIA "Shebe" no vairākiem citiem iespējamajiem piegādātājiem piedāvājusi vislētāko cenu. Tiesa konstatēja, ka UAB "Wisdom LT" augustā preci pieteicējai piegādāja par 450 latiem par m^3, bet oktobrī – par 551,7 latiem par m^3, savukārt SIA "Shebe" preces piegādāja par nemainīgu cenu, proti, par 527,103 latiem par m^3. Tādējādi redzams, ka pirmā UAB "Wisdom LT" piegāde, kas atbilstoši pieteicējas skaidrotajam bija kvalitatīva, piegādāta par ievērojami zemāku cenu, nekā norādīts SIA "Shebe" pavadzīmēs. Līdz ar to minētie pieteicējas valdes locekļa paskaidrojumi nav atzīstami par ticamiem, un arī šādas pretrunas apstiprina pašas pieteicējas piedalīšanos nodokļu izkrāpšanas shēmā.

Turklāt, neskatoties uz tiesas aicinājumiem /pers. G/ ierasties uz tiesas sēdi paskaidrojumu sniegšanai, un, neskatoties uz to, ka arī pieteicējas pilnvarotā pārstāve solīja, ka valdes loceklis noteikti ieradīsies paskaidrojumu sniegšanai, /pers. G/ uz tiesas sēdi tā arī neieradās, līdz ar to tiesai nebija iespējas uzdot jautājumus par darījumu detaļām un precizēt kādas neskaidrības vai nekonsekvences, savukārt pieteicējas pilnvarotā pārstāve uz visiem tiesas jautājumiem nevarēja atbildēt, kas ir loģiski, jo viņa darījumu slēgšanā un darījumu noformēšanā nav piedalījusies.

[5.11.8] Vērtējot pieteicējas pilnvarotās pārstāves argumentu, ka tiesai jāņem vērā /pers. F/ notariāli apliecinātais paskaidrojums, kurā viņš apstiprina darījumus ar pieteicēju un liecina par darījumu faktiskajiem apstākļiem, tiesa norādīja turpmāk minēto.

Jautāts, kādos apstākļos tapis šis paskaidrojums, /pers. F/ tiesas sēdē norādīja, ka to darīt viņam ieteica grāmatvede. Pirms doties pie notāra, pats sastādīja paskaidrojumu, jo pirms iešanas pie notāra /pers. F/ bija dabūjis jautājumus, tāpēc arī zināja, kas tieši dienestu interesē. Tiesa norādīja, ka, pirmkārt, notāra klātbūtnē sniegtie paskaidrojumi vērtējami kā jebkurš cits rakstveida pierādījums kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem. Šādam pierādījumam nav piešķirama tiesas sēdē nopratinātā liecinieka liecības nozīme. Otrkārt, ar lietas materiāliem neapstiprinās, ka dienests /pers. F/, pirms viņš devās pie notāra paskaidrojumu sniegšanai, būtu nosūtījis jautājumus, uz kuriem /pers. F/ varētu sagatavot atbildes. No lietas redzams, ka dienests aicināja /pers. F/ ierasties dienestā sniegt paskaidrojumus par sadarbību ar pieteicēju un uzrādīt viņa rīcībā esošus darījumu apliecinošus dokumentus. Taču /pers. F/ uz šo aicinājumu nereaģēja, proti, dienestā neieradās. Tā vietā /pers. F/ devās pie notāra.

Ievērojot šos apstākļus, tiesa norādīja, ka tai ir pamatotas aizdomas, ka paskaidrojumu saturu pirms liecinieka došanās pie notāra sagatavojusi pati pieteicēja, jo tā zināja, kādi tieši apstākļi dienestu interesēs. Citādi tiesa neatrada loģisku izskaidrojumu tam, kāpēc lai /pers. F/ nereaģētu uz dienesta aicinājumu un nesniegtu paskaidrojumus dienestā, bet gan labāk dotos pie notāra un par šo pakalpojumu vēl papildus samaksātu apmēram 50 *euro*. Turklāt paskaidrojuma sniegšanas brīdī /pers. F/ vairs nebija UAB "Wisdom LT" valdes loceklis un viņa rīcībā attiecīgi nevarēja būt grāmatvedības dokumentu, secīgi viņš bez dokumentiem nevarēja atcerēties tādas darījumu detaļas, kā precīzs datums un naudas summas. Arī šis apstāklis liecina par pieteicējas dalību konkrētā pierādījuma tapšanā un tādējādi arī par pieteicējas iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos.

[5.12] Savukārt saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA "Shebe" tiesa norādīja šādus apsvērumus un argumentus, kas, tiesas ieskatā, pamato pieteicējas un SIA "Shebe" starpā noformētā darījuma faktisko neesību un pieteicējas informētību par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos.

[5.12.1] Ņemot vērā iepriekš atreferētos SIA "Shebe" raksturojošos apstākļus, nav šaubu, ka SIA "Shebe" nevarēja piegādāt pieteicējai strīdus preces. SIA "Shebe" valdes locekļa /pers. B/ paskaidrojumus un liecības par saimnieciskās darbības veikšanu tiesa vērtēja kritiski, jo pamatotas aizdomas par mērķtiecīgu uzņēmuma dibināšanu fiktīvu darījumu veikšanai rada tas, ka /pers. B/, izmantojot savu pazīšanos ar /pers. P/ un ņemot vērā /pers. P/ ierosinājumu, nodibināja SIA "Shebe", kura vienīgais sadarbības partneris, no kā iepirktas preces, bija tikai OU "Aderlena", kā tas izriet no pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām. Turklāt no pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām izriet, ka gan SIA "Shebe", gan UAB "Wisdom LT" bija vieni un tie paši darījumu partneri, kas papildus apliecina darījumu mākslīgumu.

Tiesa neatrada loģisku izskaidrojumu tam, kāpēc SIA "Shebe" norēķinu kontu atvēra Igaunijā, nevis Latvijā. Liecinieks /pers. B/ norādīja, ka neuzticējās Latvijas bankām, tajā paša laikā liecinieks nenorādīja uz jebkādiem apstākļiem, kas liecinātu, ka kāda no bankām kādreiz viņu būtu pievīlusi, it īpaši ņemot vērā, ka pirms tam viņš ar komercdarbību nebija nodarbojies. Kritiku neiztur arī liecība, ka /pers. B/ neesot zinājis, ka bankas konts jādeklarē dienestā, tāpēc radusies situācija, ka pavadzīmēs konts norādīts ātrāk, nekā tas deklarēts dienestā. Liecinieks nesniedza konsekventas liecības arī par noliktavas izmantošanu, jo, no vienas puses, liecināja, ka saimnieciskajai darbībai iznomāja noliktavu, no otras puses, liecināja, ka noliktavu neizmantoja, preces pārkrāva no mašīnas mašīnā. Noliktavā esot uzglabātas tikai pieteicējai

paredzētās preces, kam, tiesas ieskatā, nav atrodams racionāls izskaidrojums. Turklāt arī šajā sakarā liecības ir pretrunīgas, jo no liecinieka liecībām izriet, ka prece tika izkrauta no OU "Aderlena" mašīnas un iekrauta pieteicējas mašīnā.

[5.12.3] Vērtējot /pers. B/ liecināto, ka preci veda Igaunijas mašīna un katrā piegādē līdzi šoferim bija arī /pers. P/, tiesa norādīja, ka tas ir pretrunā ar paša /pers. P/ paskaidrojumiem, ka viņš bija tikai starpnieks un preces SIA "Shebe" piegādāja OU "Aderlena" piegādātājs. Tiesas ieskatā, reālas saimnieciskās darbības ietvaros nevar būt tik pretrunīgas liecības.

Turklāt /pers. B/ liecība ir pretrunā arī ar darījuma dokumentiem, jo /pers. B/ liecināja, ka vienā dienā bija aptuveni divas piegādes no Igaunijas, savukārt saskaņā ar dokumentiem ilgstošā periodā OU "Adrelena" piegādāja SIA "Shebe" preces pat četras – septiņas reizes dienā. Vienlaikus tiesa norādīja, ka fiziski nav iespējams, ka preci no Igaunijas uz Latviju ar vienu un to pašu mašīnu var atvest četras – septiņas reizes dienā, ņemot vērā arī to, ka atbilstoši liecinieka liecinātajam preces no transporta izkrāvuši vien daži cilvēki, un visās piegādēs vienas dienas laikā klāt bija arī pats /pers. P/ (kas atkal ir pretrunā ar /pers. P/ paskaidrojumiem).

Tiesas sēdē /pers. B/, kuram tika norādīts uz minētajiem apstākļiem, mēģināja atkāpties no liecībām, pieņemot, ka gan jau OU "Aderlena" noliktavas bija Latvijā, nevis Igaunijā. Vērtējot šādu pieņēmumu, tiesa norādīja, ka tādā gadījumā nav rodams izskaidrojums liecinieka liecinātajam, ka preču transportēšana tika nodrošināta ar Igaunijas transportlīdzekļiem. Tāpat nav piešķirama ticamība tam, ka /pers. P/, būdams tikai starpnieks, fiziski kopā ar kādas transporta firmas šoferiem piedalītos preču piegādēs un arī pats fiziski izkrautu preces, kā to apgalvoja /pers. B/. Turklāt, ja SIA "Shebe" preces patiešām saņēma no Igaunijas, tad /pers. B/ nevarēja nezināt par CMR jeb par transportēšanas pavaddokumenta nepieciešamību, ko /pers. B/, saņemot preci, būtu jāparaksta. Taču atbilstoši /pers. B/ liecinātajam viņš par šāda dokumenta esību nebija informēts. Loģiskas atbildes nebija arī uz jautājumu, kāpēc noliktavas teritoriju vajadzēja izmantot tikai preču pārkraušanai no mašīnas mašīnā, nevis preču uzglabāšanai. Tāpat nebija saprotams, kāpēc OU "Aderlena" pati nevarēja aizvest preces uz pieteicējas saimnieciskās darbības vietu, it īpaši ievērojot liecinieka apgalvoto, ka pieteicēja pēc preces brauca vairākas reizes. Liecinieka liecība, ka OU "Aderlena" nebija laika, tiesas ieskatā, nav vērtējama nopietni.

[5.12.4] Saistībā ar /pers. B/ liecību tiesa norādīja arī to, ka viņš ļoti labi atcerējās, ka pieteicēju atrada internetā pēc sludinājuma par oša un bērza dēļu un līmplašu iepirkšanu. Tai pašā laikā /pers. B/ pieteicējai esot piedāvājis priedes, un pieteicēja bijusi ar mieru tās iepirkt, pirms tam paraugus apskatot /pers. B/ noliktavā. /pers. B/ apgalvoja, ka pieteicējai pārdeva vidēji 10-15 m^3 priedes, aptuveni sešas tonnas vienā reizē, līmplates garums un biezums katrā reizē atšķīrās. Biezums bija 15-18 mm, garums bija 1,50-2 m, platums bija 40-60 cm, dažreiz pat 80 cm. Tiesa konstatēja, ka šādas liecības neapstiprina citi pierādījumi, kā arī pieteicējas paskaidrojumi, jo tiesas sēdē pieteicējas pārstāve nevarēja raksturot iepirkto preci ne pēc materiāla veida, ne lieluma. Tiesa arī norādīja, ka minētajiem preču parametriem bija jābūt norādītiem pavadzīmē, proti, tajā būtu jānorāda gan līmplašu materiāls (priede vai cits koks), gan izmērs un citi parametri, lai prece būtu identificējama. Turklāt, tā kā, vērtējot pieteicējas darījumus ar UAB "Wisdom LT", tiesa jau izdarīja secinājumus par identificējamas preces norādīšanas nepieciešamību pavadzīmēs, tad atkārtoti tos pašus secinājumus saistībā ar pieteicējas un SIA "Shebe" darījumiem tiesa nenorādīja.

Vienlaikus tiesa norādīja, ka aizdomas par darījumu faktisko esību rada arī tas, ka /pers. B/ visu laiku runāja par līmplatēm, bet visos pavaddokumentos norādīts, ka it kā tika piegādātas mēbeļu sagataves. Uz tiesas jautājumu, kāpēc SIA "Shebe", sagatavojot pavadzīmes, preci nav nosaukusi par "priedes līmplatēm", /pers. B/ atbildēja, ka pieteicēja gribēja pirkt mēbeļu sagataves, tāpēc tā arī tika norādīts pavadzīmēs. Tomēr, tiesas ieskatā, tas nedod loģisku izskaidrojumu šādai pavadzīmju aizpildīšanas kārtībai, proti, nav saprotams, kāpēc pavadzīmēs nevarēja tikt norādīta tieši tā prece, kas ir kā tika piegādāta. Pieteicējas pārstāvji šajā sakarā skaidroja, ka tika iepirkta standarta prece, tāpēc nekādi citi parametri pavadzīmēs netika norādīti, jo nebija tādas nepieciešamības. Taču, iepazīstoties internetā ar pieejamo informāciju par mēbeļu sagatavēm, tiesa konstatēja, ka to izmēru iespējamība ir ārkārtīgi plaša un nekādi standarti šajā sakarā netiek piedāvāti. Līdz ar to pieteicējas paskaidrojumiem ticamība nav piešķirama, un arī šā iemesla dēļ tiesa apšaubīja strīdus darījumu faktisko esību un pieteicējas apgalvojumus, ka tā nezināja par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos.

[5.12.5] Tiesa atzina, ka šaubas par reālu SIA "Shebe" saimniecisko darbību un secīgi par tās darījumiem ar pieteicēju rada arī tas, ka /pers. B/ nevarēja atcerēties sava uzņēmuma apgrozījumu, norādot, ka tas bijis no 100 000 latiem – 300 000 latiem, taču atbilstoši pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām vairākus mēnešus tas bija pat 800 000 latu. Tiesas ieskatā, lai arī, iespējams, precīzu skaitli nevar atcerēties, tomēr minētā atšķirība ir ievērojama. Turklāt, atbildot uz dienesta jautājumu par darījumu biežumu ar OU "Aderlena", /pers. B/ tā arī nespēja sniegt konsekventu un saprotamu liecību, kas arī dod pamatu apšaubīt /pers. B/ liecības patiesumu.

[5.12.6] Tiesa norādīja, ka darījumu ticamību ļauj apšaubīt arī tas, ka dienests veica SIA "Shebe" noliktavas apsekošanu, taču šo uzņēmumu pārstāvji netika sastapti, kā arī netika konstatētas jebkādas norādes par SIA "Shebe" esību un tās darba laiku attiecīgajā adresē. Šajā sakarā pieteicējas pārstāve norādīja, ka dienests apsekošanu veica pusdienlaikā un attiecīgajā adresē atradās tikai 10 minūtes, līdz ar to, pieteicējas ieskatā, /pers. B/ varēja uz vietas arī nebūt. Tomēr tiesa atzina, ka gadījumā, ja SIA "Shebe" attiecīgajā dienesta apsekotajā adresē veiktu reālu saimniecisko darbību, vajadzētu būt kādām norādēm par konkrēta komersanta atrašanos noteiktajā teritorijā. Tiesas ieskatā, pretējā gadījumā, var būt apgrūtināti un pat neiespējami ne vien dienestam, bet arī preču piegādātājiem atrast konkrēto uzņēmumu. Vienlaikus tiesa atzina, ka minētajam apstāklim pašam par sevi nav izšķirošas nozīmes, tomēr būtiska nozīme ir pievēršama tam, ka atbilstoši lietas materiāliem konkrētajā apsekošanas datumā uz attiecīgo adresi OU "Aderlena" piegādāja piecas kravas, kas nozīmē, ka kādam no SIA "Shebe" pārstāvjiem tomēr būtu bijis jābūt attiecīgajā datumā konkrētajā adresē, ir īpaši ievērojot liecinieka skaidroto, ka preces tika izkrautas no mašīnas un uzreiz iekrautas mašīnā, kam ir nepieciešams zināms laiks.

Šādu apstākļu kopumā tiesa atzina, ka ir pamats apšaubīt SIA "Shebe" saimniecisko darbību noliktavā /adrese E./, un secināt, ka tajā preču iekraušana nav notikusi. Secīgi, tā kā preču iekraušana šajā adresē nenotika, un ievērojot, ka pieteicēja atbilstoši tās skaidrotajam pēc precēm brauca pati, tiesa atzina, ka tas liecina par to, ka pieteicēja zināja par krāpšanos nodokļu jomā.

[5.12.7] Papildus minētajam tiesa norādīja, ka pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās OU "Aderlena" deklarēja darījumus iekšzemē ar SIA "Melinad", SIA "Ford AD" un SIA "Tip Top RD". /pers. P/ rakstveida paskaidrojumā norādīja, ka preces priekš SIA "Shebe" iepirktas no SIA "Ford AD". Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās redzams, ka OU "Aderlena" darījumi ar SIA "Ford AD" deklarēti 2013.gada aprīlī, maijā un jūnijā, bet piegādes SIA "Shebe" deklarētas gan 2012.gada novembrī un decembrī, gan 2013.gadā no janvāra līdz augustam, tātad informācija nesakrīt. Dienests pārbaudīja minēto deklarēto apakšuzņēmēju spēju piegādāt preces un noskaidroja, ka apakšuzņēmēji nav veikuši reālu saimniecisko darbību. Dienests konstatēja, ka gan SIA "Ford AD", gan visiem pārējiem OU "Aderlena" deklarētajiem darījumu partneriem nav ne saimnieciskās darbības veikšanas vietas, ne strādāt spējīgas komersanta izpildinstitūcijas, ne materiāltehnisko un darba spēka resursu, darījumi strīdus darījumu apjomā nav deklarēti, pamatdarbības veidi neatbilst strīdus darījumiem. Šādu apstākļu kopumā tiesa piekrita dienestam, ka OU "Aderlena" deklarētie darījumu partneri nevarēja piegādāt preci OU "Aderlena", lai tā šīs preces varētu piegādāt SIA "Shebe", kura attiecīgās preces tālāk varētu piegādāt pieteicējai. Turklāt arī /pers. P/ paskaidrojumi, ka preces SIA "Shebe" piegādāja tas komersants, no kā OU "Aderlena" preces pirka, ir pretrunā /pers. B/ liecībām, ka preces piegādātas no Igaunijas, un katrā piegādē kopā ar šoferi bija arī /pers. P/. Tiesa atzina, ka faktiski lietā nav iespējams identificēt preču izcelsmi, kas papildus jau iepriekš minētajam rada pamatotas aizdomas par fiktīviem darījumiem un formālu dokumentu noformēšanu.

[5.12.8] Šaubas par darījumu īstumu rada arī nepilnības un trūkumi pavadzīmēs. Pirmkārt, pavadzīmēs norādīta faktiski neidentificējama prece. Šis trūkums tika vērtēts jau saistībā ar UAB "Wisdom LT" izrakstītajām pavadzīmēm, tāpēc atkārtoti tos pašus secinājumus tiesa nenorādīja. Savukārt saistībā ar pieteicējas pārstāves argumentu, ka preču izmēri netika norādīti, jo tika piegādāta standarta prece, tiesa vērsa uzmanību uz /pers. B/ liecināto, ka katru reizi izmēri bija citi, turklāt to atšķirības bija būtiskas. Līdz ar to tiesa atzina, ka nav gūstams apstiprinājums minētajam pieteicējas pārstāves argumentam.

Turklāt, sniedzot liecības, /pers. B/ konsekventi runāja par preci – līmplatēm, taču pavadzīmēs preces nosaukums ir "mēbeļu sagataves". Tāpat kā darījumos ar UAB "Wisdom LT", arī darījumos ar SIA "Shebe" pieteicējas noformētajās pavadzīmēs un ceļazīmēs ir norādīti dažādi šoferi. Tiesa piekrita dienestam, ka šādu nekonsekvenci, iespējams, varētu izskaidrot ar neuzmanības kļūdu, ja tā būtu pieļauta vienu reizi, taču tāda kļūda pieļauta ilgstoši un sistemātiski, turklāt tā nav vienīgā. Pavadzīmēs norādīta arī neprecīza SIA "Shebe" noliktavas adrese, proti, nevis /adrese E./, bet /adrese/. Vienas un tās pašas kļūdas pieļaušanu ilgstoši un sistemātiski visu sadarbības periodu tiesa izskaidroja ar dokumentu formālu noformēšanu. Ja pavadzīmes izrakstīja SIA "Shebe", tad informāciju par pieteicēju tai paziņo pieteicēja, kas savukārt nozīmē, ka kļūdas pieļāvusi pati pieteicēja, kas secīgi netieši liecina par pašas pieteicējas iesaistīšanos darījumu formālā noformēšanā. Turklāt atsevišķās SIA "Shebe" izrakstītajās pavadzīmēs norādīts tāds konta numurs, kas dienestā nebija deklarēts.

[5.12.9] Tiesa atzina, ka darījumu īstumu liek apšaubīt arī pieteicējas pārstāvja /pers. G/ paskaidrotais, ka pēc preces uz SIA "Shebe" noliktavu ar pieteicējas *busiņu* brauca /pers. E/, taču pavadzīmes parakstīja pats /pers. G/. Kā norādīts jau iepriekš, nav atrodams loģisks izskaidrojums, kāpēc /pers. E/, būdams pilnvarots parakstīt pavaddokumentus, nevis pats tos parakstīja pie preču saņemšanas, bet gan veda pavaddokumentus /pers. G/, un tad secīgi tika risināts jautājums par attiecīgā eksemplāra atdošanu /pers. B/. Arī /pers. B/ liecināja, ka pavadzīmi izrakstīja pats, taču parakstīja to pēc tam, kad /pers. G/ pārbaudīja preces kvalitāti, proti, pēc tam, kad prece tika nogādāta pieteicējai. Ievērojot minēto, tiesa atzina, ka atbilstoši pieteicējas un tās darījumu partnera norādītajam pieteicēja, transportējot preces no darījumu partnera noliktavas uz savu saimnieciskās darbības vietu bez parakstītajām pavadzīmēm, faktiski transportējusi preci bez preces izcelsmi apliecinošiem dokumentiem. Turklāt /pers. E/ paskaidroja, ka preci noliktavā uzkrāva SIA "Shebe" darbinieki, taču SIA "Shebe" darbinieku nebija, ko apstiprināja arī /pers. B/. Savukārt, ja preču izkraušanā un iekraušanā būtu piedalījies Igaunijas transporta šoferis, kā to apgalvoja /pers. B/, pieteicējas pārstāvjiem, kas paši pārvadāja preci un tātad piedalījās tās iekraušanā, par to būtu jāzina. Tāpat pieteicējas pārstāvim un /pers. E/ būtu bijis jānorāda uz tik būtiskiem apstākļiem kā preces pārkraušana no mašīnas mašīnā, nevis no noliktavas telpas mašīnā, kā arī uz to, ka viena pavadzīme bija paredzēta vairākiem pārvadājumiem vienā dienā. Taču uz šādiem apstākļiem netika norādīts ne dienestam, ne tiesai. Minētās nesakritības tiesas sēdē nebija iespējams noskaidrot, jo /pers. G/, kā jau tas tika norādīts, uz tiesas sēdēm neieradās.

[5.12.10] Papildus minētajam, atbildot uz pieteicējas pārstāves argumentu par nepieciešamību vērtēt /pers. B/ notariāli apliecināto paskaidrojumu, kurā apstiprināti strīdus darījumi, tiesa norādīja tos pašus argumentus, kas norādīti saistībā ar /pers. F/ notariāli apliecināto paskaidrojumu. Papildus saistībā ar pieteicējas darījumu partneru amatpersonu notariāli apstiprinātajiem paskaidrojumiem tiesa norādīja, ka aizdomīgi ir arī tas, ka abi liecinieki, proti, gan /pers. B/, gan /pers. F/, nebūdami saistīti viens ar otru un dzīvodami dažādās pilsētās, izvēlējušies doties pie viena un tā paša notāra (/pers. V/). Tiesas ieskatā, tas izskaidro pieteicējas interesi mēģināt pārliecināt dienestu par darījumu īstumu, jo pieteicēja ļoti labi apzinās savu lomu konkrētajos ļaunprātīgajos darījumos.

[5.12.11] Tiesa norādīja, ka lietā ir vēl virkne dažādu nesakritību un pretrunu, tostarp tās, par kurām dienests runājis audita pārskatā un pārsūdzētajā lēmumā, taču, tiesas ieskatā, tai nav pienākuma izvērtēt jebkuru sīkāko nesakritību un nekonsekvenci, ņemot vērā, ka ar spriedumā jau izvērtētajiem apstākļiem ir vairāk nekā pietiekami, lai būtu pamats apgalvot, ka dienests pamatoti liedzis pieteicējai atskaitīt priekšnodokli, jo konstatējis, ka tā ir iesaistījusies pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanā, noformējot faktiski neesošus darījumus.

[5.12.12] Savukārt, vērtējot pieteicējas pārstāves argumentu, ka SIA "Shebe" bija veikta tematiskā pārbaude un nekādas pretenzijas par strīdus darījumiem no dienesta puses netika izvirzītas, tiesa norādīja, ka tematiskās pārbaudes un audita pārbaudes apjomi, kā arī šo pārbaužu tiesiskās sekas atšķiras tik būtiski, ka nodokļu maksātājs nevar tiesiski paļauties uz tematiskās pārbaudes rezultātiem tādējādi, ka audita ietvaros vairs netiks apšaubīta darījumu atbilstību faktiskajiem apstākļiem un to faktiskā esība.

[5.13] Papildus minētajam tiesa norādīja, ka gadījumos, kad uzņēmums dibināts īsi pirms strīdus darījumiem un drīz pēc strīdus darījumiem to atsavina, neiesniedz gada pārskatu par to gadu, kurā veikti strīdus darījumi, kā arī izslēgts no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra par pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju un dokumentu neiesniegšanu, liecina par tāda uzņēmuma dibināšanu, kas faktiski ir fiktīvs un tā rekvizīti tiek izmantoti fiktīvu darījumu noformēšanā.

[5.14] Tāpat tiesa norādīja, ka atbilstoši Augstākās tiesas atzītajam, jo vairāk fiktīvo elementu ir strīdus darījumā, jo lielāka iespējamība, ka auditētais nodokļu maksātājs ir saistīts ar šo darījumu fiktivitāti, un tiesas vērtējumā izskatāmajā lietā ir konstatēti ļoti daudzi fiktīvie elementi. Šīs daudzās epizodes un nesakritības vairs nav izskaidrojamas ar nejaušību. Līdzīgā lietā Augstākā tiesa atzinusi, ka, izvērtējot pārbaudē konstatētos faktiskos apstākļus, katrs no minētajiem darījumu faktiskās neesības pierādījumiem atsevišķi var būt apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, bet, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr.SKA-250/2012 6.punktu*). Pieteicēja ar saviem paskaidrojumiem un dokumentiem nav novērsusi šaubas par darījumu fiktīvo raksturu. Pieteicējas apgalvojumi, ka darījumi ir faktiski notikuši, vērtējami kritiski, jo lietā ar objektīviem pierādījumiem pierādīts pretējais.

Vienlaikus tiesa uzsvēra, ka atbilstoši Augstākās tiesas nolēmumos izdarītajām atziņām līdzīgās lietās, pieteicējas krāpšanos un ļaunprātību ir pieļaujami pierādīt ar netiešiem pierādījumiem, visaptverošu lietas apstākļu novērtējumu un pašas pieteicējas novērtējumu. Tiesa atzina, ka lietā esošie netiešie pierādījumi atzīstami par objektīviem, jo tie bijuši pieejami visiem lietas dalībniekiem un ir objektīvi novērtēti. Visi apstākļi kopumā tiesas vērtējumā liecina, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos krāpnieciskajās darbībās, kas ir pamats liegt izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Tiesa ir veikusi pieteicējas novērtēšanu un nonākusi pie tāda pat secinājuma, kā dienests pārsūdzētajā lēmumā, proti, no visu pierādījumu kopuma izriet, ka ir notikusi dokumentu formāla noformēšana fiskālu priekšrocību gūšanai.

[5.15] Rezumējot minēto, tiesa atzina par tiesiskiem un pamatotiem dienesta veiktos pievienotās vērtības nodokļa aprēķinus.

[5.16] Savukārt, pamatojoties uz likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu, tiesa par tiesiskiem un pamatotiem atzina arī dienesta veiktos uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinus. Tiesa konstatēja, ka pieteicēja 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāva apstrīdēto darījumu (par 2012.gadu) vērtību 44 168 latu apmērā. Dienests, konstatējot, ka strīdus darījumi nav notikuši, par šo summu palielināja apliekamo ienākumu, vienlaikus dienests samazināja uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnestos nesegtos zaudējumu.

Atsaucoties uz Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija kopsēdes spriedumu lietā Nr.SKA-21/2013, tiesa norādīja, ka gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma "Par grāmatvedību" normas, tostarp tā 2.pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7.panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta jau iepriekš minētajā Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā priekšnodokļa atskaitīšanas lietās (*sk. judikatūru, uz kuru ietvertas atsauces šajā pašā Augstākās tiesas spriedumā*).

Tādējādi, tā kā izskatāmajā lietā atzīts, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" faktiski nav notikuši, un pieteicēja zināja, ka iesaistās nodokļu krāpšanā, tad, tiesas ieskatā, dienests pamatoti veica korekcijas arī uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinos.

Vērtējot pieteicējas norādi, ka dienests nav apstrīdējis ne faktisko preces saņemšanu, ne daudzumu, cenu un summu, ne tālāko realizāciju, tiesa norādīja, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšana nedrīkst notikt automātiski, taču, kā atzīts iepriekš minētajā Augstākās tiesas nolēmumā, nav pamata vienus un tos pašu dokumentus vērtēt citādi pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanai. Ja attaisnojuma dokumenti atzīti par fiktīviem un tie nav iekļaujami grāmatvedības reģistros, tad tas attiecināms vienādi uz abiem nodokļiem, vēl jo vairāk tāpēc, ka tiesa piekrīt dienestam, ka pieteicēja pati apzināti iesaistījusies nodokļu krāpšanā.

[5.17] Savukārt, vērtējot pieteicējas argumentu, ka dienests pārkāpis pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas termiņu, tādējādi pieļaujot būtisku procesuālu pārkāpumu, kas, pieteicējas ieskatā, ir pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai, tiesa konstatēja, ka dienests pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu saņēma 2014.gada 27.jūlijā, tātad sūdzība bija izskatāma līdz 27.augustam, vai arī likumā noteiktā kārtībā termiņš bija jāpagarina līdz 27.novembrim. Termiņš pagarināts netika, galīgais lēmums pieņemts – 2015.gada 29.aprīlī. Tātad termiņš ir nokavēts.

Vienlaikus tiesa norādīja, ka gadījumā, ja augstāka iestāde nav likumā noteiktajā termiņā pieteicējam paziņojusi savu lēmumu sakarā ar viņa apstrīdēšanas iesniegumu, pieteicējs var vērsties tiesā ar pieteikumu, pārsūdzot zemākas iestādes lēmumu, proti, sākotnējo audita lēmumu. Šāds secinājums izriet no apstrīdēšanas institūta jēgas un mērķa, proti, pirms vēršanās tiesā tiek dota iespēja valsts pārvaldei izlabot pieļauto kļūdu un pašai atcelt prettiesisko aktu, tādējādi veicinot administratīvā procesa efektivitāti (ņemot vērā, ka administratīvais process iestādē parasti ir ātrāks nekā tiesā). Ja augstāka iestāde noteiktā termiņā nav reaģējusi uz apstrīdēšanas iesniegumu, atzīstams, ka valsts pārvalde ir atteikusies no iespējas

labot savas kļūdas, savukārt persona ir izdarījusi visu iespējamo, lai lietas ārpustiesas izskatīšanas kārtība būtu ievērota (*sk. J.Briede. Administratīvā procesa likuma 81. panta komentārs. Grām.: Administratīvā procesa likuma komentāri. A un B daļa. Sagatavojis autoru kolektīvs Dr. iur. J.Briedes zinātniskajā redakcijā. – Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2013, 811.lpp.*).

Tādējādi no brīža, kad bija beidzies dienesta lēmumā noteiktais apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņš, pieteicējai bija tiesības iesniegt tiesā pieteikumu par sākotnējo lēmumu par audita rezultātiem. Savukārt, ja pieteicēja ir izvēlējusies šīs tiesības neizmantot un ir sagaidījusi augstākās iestādes lēmumu par apstrīdēto administratīvo aktu, tad šobrīd, kad augstākas iestādes lēmums ir izdots un pārsūdzēts, apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņa nokavējumam vairs nav nozīmes.

[5.18] Ievērojot procesuālās ekonomijas principu, tiesa spriedumā atspoguļoja tikai tos argumentus, kuriem ir nozīme no tiesību viedokļa, proti, kuri ir izšķiroši ietekmējuši lietas izskatīšanas rezultātu, tāpēc uz pārējiem pieteicējas argumentiem tiesa neatbildēja.

[6] Nepiekrītot Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 20.jūnija spriedumam, pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā papildus pieteikumā minētajiem argumentiem norādīti šādi apsvērumi, kas, pieteicējas ieskatā, pamato sprieduma nepareizību.

[6.1] Dienests un tiesa, apstrīdot strīdus darījumu faktisko esību, ir pamatojušies uz informāciju, kas raksturo pieteicējas darījumu partnerus un to tālākos sadarbības partnerus, taču pieteicēja objektīvi šo informāciju nevarēja iegūt un noskaidrot. Pieteicēja ir ieguvusi to informāciju par saviem sadarbības partneriem, ko tai kā pienākumu noskaidrot nosaka likums un kas attiecīgi ir publiski pieejama. Publiski pieejamā informācija neliecināja par neatbilstībām pieteicējas darījumu partneru darbībā.

[6.2] Dienesta apstrīdēto darījumu faktisko esību pierāda ne vien darījuma dokumenti, bet arī darījumu partneru amatpersonu paskaidrojumi un tiesā sniegtās liecības. Tiesa nepamatoti tās nav ņēmusi vērā, lai gan liecinieki tiešā tekstā norādīja, ka ir piegādājuši pieteicējai strīdus preces.

[6.3] Saistībā ar pieteicējas un UAB "Wisdom LT" darījumiem pieteicēja norādījusi, ka dienests ir atsaucies uz nepatiesu informāciju par šo uzņēmumu, bet tiesa, nepārbaudot šo informāciju, izmantojusi to sprieduma pamatošanai, proti, UAB "Wisdom LT" nav Latvijas rezidents, tāpēc uz to nevar tikt attiecināti Latvijas nodokļu maksātāju pienākumi. Tā kā šim uzņēmumam darbinieki bija jādeklarē Lietuvā, nevis Latvijā, tad ir nepamatots tiesas secinājums, ka tam nebija darbinieku, kas varētu iekraut preci. Turklāt, ņemot vērā, ka UAB "Wisdom LT" ir Lietuvas uzņēmums, tiesa ir nepamatoti atturējusies no papildu pierādījumu iegūšanas. Arī dienests nav pieprasījis informāciju no ārvalstu nodokļu administrācijas, līdz ar to pieteicējas darījumi ar UAB "Wisdom LT" ir vērtēti virspusēji un pavirši. Par to liecina arī tiesas norādītais, ka minētais uzņēmums ir likvidēts, kas neatbilst patiesībai. Tiesa akli paļāvusies uz dienesta apgalvoto, ka UAB "Wisdom LT" preci, ko piegādāja pieteicējai, iegādājās no SIA "Irires". Ne dienests, ne tiesa nav pārbaudījuši faktisko preču piegādātāju. Tiesa nav piešķīrusi ticamību /pers. L/ sniegtajam paskaidrojumam un nepamatoti šo personu nav izsaukusi uz tiesas sēdi liecinieka statusā, kā arī nepamatoti nav pieprasījusi telpu nomas līguma oriģinālu. Tāpat tiesa nepamatoti nav izsaukusi uz tiesu UAB "Wisdom LT" grāmatvedi, kura atrodas Lietuvā, kā arī to noliktavu īpašnieku, kur UAB "Wisdom LT" nomāja telpas. Tiesa nepamatoti norādījusi, ka par darījumu īstumu šaubas rada rakstveida līguma neesību. Tiesa nav ņēmusi vērā, ka saskaņā ar Civillikuma normām darījuma noslēgšanai rakstveida līgums nav obligāta prasība. Tiesas norādītie trūkumi darījuma dokumentos ir formāli, darījuma puses tiem nepievērsa uzmanību. Tiesa nav pieprasījusi no dienesta pierādījumus par to, vai dienests bija nosūtījis /pers. F/ jautājumus, pirms /pers. F/ paskaidrojumu sniegšanai devās pie notāra. Tiesa norādījusi uz pretrunām pieteicējas un /pers. F/ paskaidrojumos un liecībās, neņemot vērā, ka kopš strīdus darījumiem ir pagājis ievērojams laiks, tāpēc ir loģiska un saprotama darījuma nianšu neatcerēšanās.

[6.4] Savukārt saistībā ar pieteicējas un SIA "Shebe" darījumiem apelācijas sūdzībā norādīts, ka SIA "Shebe" ir dibināta 2012.gada 7.martā un kopš 2012.gada 31.marta tā ir reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Pieteicēja darījumus ar šo uzņēmumu uzsāka veikt 2012.gada nogalē, tātad šajā laikā SIA "Shebe" jau bija nostabilizējusies tirgū un tai bija pieredze. SIA "Shebe" iesniegtajā gada pārskatā par 2012.gadu ir deklarējusi apgrozījumu vairāk kā miljons latu apmērā, šo gada pārskatu ir pārbaudījis un apstiprinājis zvērināts revidents, turklāt tajā norādītais darbības virziens atbilst strīdus darījumu būtībai, līdz ar to pieteicējai nevarēja rasties šaubas par šā uzņēmuma godprātīgumu. Uzņēmumiem nav pieejams struktūrvienību reģistrs, tāpēc pieteicēja darījumu veikšanas brīdī nevarēja zināt, ka SIA "Shebe" dienestā nav deklarējusi savu struktūrvienību. Dienests administratīvajā aktā norādījis nepatiesu informāciju par SIA "Shebe" darījumu partneri OU "Aderlena", jo šis uzņēmums, tāpat kā UAB "Wisdom LT", nav Latvijas rezidents, tāpēc tam nebija jāpilda Latvijas nodokļu maksātāju pienākumi. Turklāt tiesa nav nopratinājusi OU "Aderlena" amatpersonu, līdz ar to tiesas veiktā apstākļu izpēte ir nepietiekama. Ja tiesai bija šaubas par preču transportēšanas faktiskajiem apstākļiem, tiesa varēja nopratināt šoferus, nevis atsaukties uz trūkumiem rēķinos un ceļazīmēs, kas turklāt nav attiecināmi uz pieteicējas darījumu partneri, jo preces transportēja pati pieteicēja.

[6.5] Pieteicēja ir citējusi virkni Augstākās tiesas un Eiropas Savienības Tiesas atziņu, paužot viedokli, ka pieteicējai nepamatoti uzlikts pienākums pārbaudīt savus darījumu partnerus un nepamatoti noteikta atbildība par darījumu ķēdes dalībnieku pieļautajiem pārkāpumiem apstākļos, kad, pieteicējas ieskatā, nav pierādīts, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt par darījumu partneru iespējamajām krāpnieciskajām darbībām.

[6.6] Pieteicējas ieskatā, tā kā tiesa un dienests ir atturējušies no papildu pierādījumu vākšanas, tādējādi konkrēto lietu izskatot virspusēji un pavirši, ir pārkāpti Administratīvā procesa likuma nosacījumi. Turklāt, dienesta un tiesas secinājumi ir

subjektīvi un nav pierādīti, tāpēc ar tiem nevar tikt pamatots administratīvais akts un spriedums.

[7] Paskaidrojumos par apelācijas sūdzību dienests norādījis, ka uzskata to par nepamatotu un noraidāmu.

[8] Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Apelācijas sūdzībā izteikts lūgums lietu izskatīt mutvārdu procesā.

Šajā sakarā Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

Kā atzīts judikatūrā, lietas izskatīšana tiesas sēdē ir lietderīga gadījumos, kuros no lietā esošajiem dokumentiem nevar gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Šādos apstākļos personu uzklausīšana tiesas sēdē var sekmēt pareizu izskatāmā jautājuma izlemšanu. Savukārt, ja lietas materiāli ir pietiekami izskatāmā jautājuma izlemšanai, tad mutvārdu process parasti nav lietderīgs (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2014.gada 6.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-34/2014 6.punktu*).

Novērtējot lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē nepieciešamību konkrēto lietu apelācijas instances tiesā skatīt mutvārdu procesā, jo lietā ir pietiekams pierādījumu daudzums, kas lietu vispusīgi, pilnvērtīgi un objektīvi ļauj izskatīt rakstveida procesā.

Uz nepieciešamību skatīt lietu mutvārdu procesā nenorāda arī pieteicējas argumenti. Proti, pieteicēja lūgumā par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā norādījusi uz vajadzību sniegt papildu paskaidrojumus par auditā apstrīdētajiem darījumiem. Tomēr, kā redzams no lietas materiāliem, pirmās instances tiesā ir bijušas vairākas tiesas sēdes, kurās pieteicējas un dienesta pārstāvji ir snieguši paskaidrojumus par lietas faktiskajiem apstākļiem un lietā iegūtajiem pierādījumiem. Pirmās instances tiesas sēdē pieteicēja ir sniegusi izvērstus paskaidrojumus par auditā konstatēto, arī pieteikumā un apelācijas sūdzībā pieteicēja ir plaši izklāstījusi savu nostāju saistībā ar auditā noskaidrotajiem apstākļiem, iegūtajiem pierādījumiem un to rezultātā izdarītajiem secinājumiem.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējai ir bijusi pilnvērtīga iespēja izteikt savus argumentus un apsvērumus lietas izskatīšanas laikā. Turklāt pieteicējas uzmanība ir vēršama uz to, ka pieteicējai, tāpat kā ikvienam citam procesa dalībniekam, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 145.panta pirmās daļas 7.punktu ir tiesības paskaidrojumus sniegt arī rakstveidā. Pieteicēja šādas tiesības nav izmantojusi ne pēc tam, kad tai Administratīvā apgabaltiesa nosūtīja dienesta paskaidrojumus par pieteicējas apelācijas sūdzību, ne pēc tam, kad apgabaltiesa noteica termiņu papildu paskaidrojumu un pierādījumu iesniegšanai. Līdz ar to pieteicējas arguments par nepieciešamību lietu izskatīt mutvārdu procesā, lai sniegtu papildu paskaidrojumus, nevar būt par iemeslu lietu apelācijas instances tiesā skatīt tiesas sēdē.

Pie pretēja secinājuma Administratīvā apgabaltiesa nenonāk, ievērojot arī pieteicējas norādi, ka lieta mutvārdu procesā ir jāskata, lai uzklausītu lieciniekus un vāktu papildu pierādījumus. Lūgumus izprasīt kādu konkrētu pierādījumu vai nopratināt kādu konkrētu liecinieku pieteicēja nav izteikusi. Savukārt Administratīvā apgabaltiesa nepieciešamību vākt papildu pierādījumus nekonstatē.

Ņemot vērā minēto, Administratīvā apgabaltiesa noraida pieteicējas lūgumu par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

[10] Lietā izšķirams jautājums par to, vai pieteicēja 2012.gada augustā un oktobrī bija tiesīga kā priekšnodokli atskaitīt 2413,46 latus, pamatojoties uz UAB "Wisdom LT" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par mēbeļu sagatavju iegādi, kā arī 2012.gada novembrī un decembrī un 2013.gada janvārī, martā – jūnijā un augustā kā priekšnodokli atskaitīt 23 818,63 latus, pamatojoties uz SIA "Shebe" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par mēbeļu sagatavju iegādi.

Pirmās instances tiesa atzina, ka pieteicējai šādu tiesību nav, jo pieteicēja strīdus preces nav saņēmusi no SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" jeb no preču pavadzīmēs – rēķinos norādītajiem uzņēmumiem un pieteicēja zināja par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā fiskālu priekšrocību gūšanai.

Administratīvā apgabaltiesa, novērtējot lietas faktiskos apstākļus un lietā iegūtos pierādījumus kopsakarā ar apelācijas sūdzības argumentiem, pirmās instances tiesas secinājumus atzīst par pareiziem un pamatotiem, tāpēc Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, pievienojas pirmās instances tiesas argumentācijai (*sk. atreferējumu šā sprieduma 5.punktā*) un to neatkārto. Savukārt, atbildot uz apelācijas sūdzības argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[11] Pieteicēja uzsvērusi, ka tā, veicot priekšnodokļa atskaitījumus, ir pārbaudījusi publiskos reģistrus un tajos pieejamo informāciju par saviem darījumu partneriem SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT", tā rezultātā nekonstatējot jebkādu informāciju, kas liktu šaubīties par savu darījumu partneru spēju veikt preču piegādes. Savukārt informācija par darījumu partneru darbiniekiem, materiāltehnisko bāzi, reģistrētajām struktūrvienībām, atrašanos reģistrētajās adresēs un par citiem tamlīdzīgiem apstākļiem, ar ko pamatots pārsūdzētais lēmums un pirmās instances tiesas spriedumus, pieteicējai nav pieejama. Turklāt, kā norādījusi pieteicēja, tai normatīvajos aktos nav paredzēts pienākums pārbaudīt savu darījumu

partneru spēju veikt saimniecisko darbību un piegādāt preces. Līdz ar to pieteicēja uzskata, ka tā, atskaitot priekšnodokli, ir izpildījusi normatīvajos aktos noteiktās prasības.

Šādu argumentu sakarā vispirms norādāms, ka atsaukšanās vienīgi uz formālo datu par darījuma partneri pārbaudi (tā reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā u.tml.) ir nepietiekama. Pieteicējai ir jāspēj sniegt skaidru darījuma un tā noslēgšanas apstākļu raksturojumu. Tas nenozīmē, ka tādējādi tiek radīts nepamatots personas pienākums pārbaudīt savu darījuma partneri (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 20.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-223/2016 8.punktu*). Tāpat norādāms, ka vispārīgi pieteicējai pienākums pārbaudīt darījumu partneri un identificēt tā darbiniekus no tiesību normām neizriet. Taču šeit jāņem vērā, ka izskatāmajā lietā ir strīds par to, vai darījumi ar dokumentos norādītajām personām ir pastāvējuši realitātē. To noskaidrojot, cita starpā ir būtiski saprast, kā ir noritējis darījums, vai tāda darījuma norise konkrētajos faktiskajos apstākļos ir ticama un vispār – iespējama. Te iederas vērtējums par to, kāda rīcība, slēdzot darījumus, konkrētajos faktiskajos apstākļos būtu sagaidāma no pieteicējas kā rūpīga saimnieka, lai šādus darījumus varētu atzīt par ticamiem, iespējamiem un notikušiem. Minētais nenozīmē, ka pieteicējai tiek radīts pienākums pārbaudīt darījumu partneri. Tas nozīmē tikai to, ka pieteicējai jāspēj sniegt pilnīgu, loģisku un saprātīgu izskaidrojumu tam, kā pieteicēja, ņemot vērā parasto lietu kārtību un pieteicējas komercdarbības specifiku, izvēlējusies darījumu partnerus un kā noritējuši paši darījumi (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 28.decembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-1458/2016 7.punktu un 2017.gada 3.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-308/2017 8.punktu*).

Tātad, skaidrojot, vai nodokļu maksātājam ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem, būtisks ir šā nodokļu maksātāja novērtējums un tā sniegtie paskaidrojumi par strīdus darījumu partneri un strīdus darījumiem.

Izskatāmajā gadījumā pieteicēja nav sniegusi tādus paskaidrojumus, no kuriem, tos novērtējot kopsakarā ar lietā iegūtajiem pierādījumiem, būtu gūstams skaidrs un nepārprotams priekšstats par to, kāpēc pieteicēja izvēlējusies sadarboties ar konkrētiem uzņēmumiem, kā notika vienošanās par darījumu būtiskajām sastāvdaļām, kā tika noslēgti strīdus darījumi u.tml. Pieteicēja skaidrojusi, ka darījumu partneru izvēlē svarīga bija darījuma cena, proti, tika izvēlēts lētākais piedāvājums. Tomēr, kā redzams no lietā esošajām pavadzīmēm un kā pareizi konstatējusi pirmās instances tiesa, sākotnēji pieteicēja preces iepirka no UAB "Wisdom LT", pēc tam – no SIA "Shebe". No pavadzīmēm redzams, ka UAB "Wisdom LT" pirmajā preču piegādē preces cena bija ievērojami zemāka salīdzinājumā ar SIA "Shebe" piedāvāto preču cenu, kas visā darījumu periodā bija nemainīga. Līdz ar to neapstiprinās pieteicējas arguments, ka tika izvēlēts uzņēmums, kas piedāvāja lētāko cenu. Turklāt pieteicēja nav sniegusi jebkādu informāciju, no kuras varētu noskaidrot, kā pieteicēja pārliecinājās par attiecīgo preču cenu konkrētajā tirgus nišā un kā nonāca pie secinājuma, ka konkrētais piedāvājums patiešām ir finansiāli izdevīgākais. Pieteicēja šajā sakarā norādījusi, ka, izvēloties finansiāli izdevīgākos piedāvājumus, pieteicēja apzinājās, ka tādējādi tā var tikt iesaistīta darījumos ar negodprātīgiem uzņēmumiem. Taču šāda rīcība un vēlme iegādāties preces par iespējami zemāku cenu nevar būt attaisnojums priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai gadījumos, kad neizpildās visi likumdevēja noteiktie kritēriji (tostarp preces nav saņemtas no rēķinos norādītajiem uzņēmumiem, par ko nodokļu maksātājs nevarēja nezināt).

Pieteicēja minējusi, ka sadarbība ar UAB "Wisdom LT" tika pārtraukta un turpmāk sadarbība tika uzsākta un turpināta ar SIA "Shebe" tā iemesla dēļ, ka UAB "Wisdom LT" otrajā preču piegādē piegādāja nekvalitatīvas preces. Tomēr nevienā lietā esošajā pierādījumā nav fiksēts, ka UAB "Wisdom LT" pieteicējai patiešām būtu piegādājusi nekvalitatīvas preces. Turklāt, kā norādījusi pirmās instances tiesa, no lietas materiāliem neiziet, ka pieteicēja ar UAB "Wisdom LT" vispār būtu vienojušās par preču kvalitāti un rīcību nekvalitatīvas preces gadījumā. Līgums starp pusēm netika noslēgts, savukārt pavadzīmēs šie apstākļi nav fiksēti un nav atrunāti. Jebkādus vērā ņemamus pretargumentus pieteicēja šajā sakarā nav norādījusi. Tāpat pieteicēja nav atspēkojusi pirmās instances tiesas secināto, ka nav rodams loģisks izskaidrojums pieteicējas rīcībai, pasūtot UAB "Wisdom LT" kvalitatīvu preci un vienojoties par tās cenu, bet rezultātā šo cenu samaksājot par saņemto nekvalitatīvo preci (kā to apgalvoja pieteicēja) un nemēģinot panākt cenas samazināšanu, nekvalitatīvas preces atgriešanu u.tml. Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas secinātajam, ka šāda pieteicējas rīcība neatbilst normālai komercpraksei un racionālas saimniekošanas principam.

Pieteicēja skaidrojusi, ka tā pati transportēja strīdus preces no darījumu partneru noliktavām, kur preces palīdzēja iekraut darījumu partneru darbinieki. Taču, kā noskaidroja dienests, pieteicējas darījumu partneriem nebija darbinieku, kuri varētu iekraut strīdus preces. Turklāt darbinieku nebija arī pārējiem darījumu ķēdes dalībniekiem, kurus pieteicējas tiešie darījumu partneri norādīja kā faktiskos preču piegādātājus. Līdz ar to no pieteicējas paskaidrojumiem, vērtējot tos kopsakarā ar darījumu ķēdes dalībniekus raksturojošo informāciju, nav iespējams noskaidrot, kurš ir iekrāvis strīdus preces pieteicējas transportlīdzeklī, pieteicējai pašai nodrošinot preču piegādi. Šeit arī jānorāda, ka kopējais strīdus preču apjoms ir ievērojams (gandrīz 250 m^3), kas nozīmē, ka tā iekraušanai bija nepieciešams pietiekams darbaspēka nodrošinājums. Pieteicējas arguments, ka tās darījumu partneriem bija valdes locekļi (vienīgie uzņēmumu darbinieki) un tātad darījumu partneri varēja nodrošināt preču iekraušanu, ir vērtējams kā nenopietns, ievērojot jau iepriekš norādīto piegādāto preču daudzumu. Šeit arī jānorāda uz pretrunām pieteicējas un tās darījumu partneru amatpersonu skaidrojumos saistībā ar preču transportēšanu un iekraušanu, ko ir vērtējusi pirmās instances tiesa un ko pieteicēja nav atspēkojusi. Pirmās instances tiesa norādījusi uz pretrunām arī starp pavadzīmēm un ceļazīmēm, sakarā ar ko pieteicēja paudusi neizpratni, norādot, ka ceļazīmes ir pieteicējas grāmatvedības dokuments un tātad uz tās darījumu partneriem ceļazīmes nav attiecināms. Šāda pieteicējas norāde jeb tas, ka ceļazīme ir pieteicējas grāmatvedības dokuments, ir absolūti pareiza, un Administratīvā apgabaltiesa tai pievienojas, taču apstāklis, ka ceļazīmē sniegtā informācija par preču transportēšanas apstākļiem nesaskan ar pavadzīmi, kurā norādītās preces transportēšanai ir izrakstīta konkrētā ceļazīme, ir attiecināms tieši uz pieteicēju, un, kā pareizi norādījusi pirmās instances tiesa, tas liecina par pieteicējas un tās darījumu partneru saskaņotu rīcību dokumentu

formālā noformēšanā, neatspoguļojot tajos patiesajai situācijai atbilstošus apstākļus. Turklāt tas apstāklis, ka dienests nav apstrīdējis transportlīdzekļa nolietojumu, degvielas patēriņu u.tml. apstākļus, pretēji pieteicējas apgalvojumam, nenozīmē, ka tādējādi dienests ir atzinis, ka strīdus preces tika transportētas no pieteicējas darījumu partneru adresēm uz pieteicējas adresi. Dienests tieši šo apstākli ir apstrīdējis, norādot virkni apstākļu un pierādījumu, kas liecina par pretējo, ko ir vērtējusi arī pirmās instances tiesa, kuras secinājumiem Administratīvā apgabaltiesa ir pievienojusies.

Kā nenopietns un normālai komercpraksei neatbilstošs ir vērtējams arī pieteicējas arguments, ka pieteicēja strīdus preces darījumu partneriem pasūtīja telefoniski. Minētais skatāms kopsakarā ar SIA "Shebe" amatpersonas /pers. B/ un UAB "Wisdom LT" amatpersonas /pers. F/ skaidroto, ka tika piegādātas dažādas preces, proti, tās bija dažādās krāsās, izmēros, daudzumus u.tml. Ievērojot šo apstākli, kā arī kopējo darījumu vērtību (vairāk kā 200 000 *euro*) un jau iepriekš minēto piegādāto preču apjomu, pirmās instances tiesa pamatoti norādīja uz to, ka, neesot rakstveidā noslēgtajam līgumam, nav saprotams, kā darījuma dalībnieki vienojās par būtiskajām darījuma sastāvdaļām un kā pieteicēja guva pārliecību, ka tai tiks piegādātas tieši tādas preces, tādā daudzumā un kvalitātē, kāda tika pasūtītas. Ir pareiza pieteicējas norāde, ka atbilstoši Civillikuma normām rakstveida līguma noslēgšana, veicot privātus darījumus, nav obligāta. Taču rakstveida līguma neesības gadījumā pieteicējai jāspēj sniegt pārbaudāmus paskaidrojumus par darījuma būtiskajām sastāvdaļām, un šādus paskaidrojumus pieteicēja nav sniegusi.

Pieteicēja nav sniegusi loģisku un saprātīgu izskaidrojumu arī tam, ka pieteicējas darbinieks /pers. E/, kurš bija pilnvarots parakstīt pavadzīmes, tā vietā, lai parakstītu pavadzīmes preču saņemšanas brīdī, preces bez parakstītām pavadzīmēm vairākos reisos transportēja uz pieteicējas saimnieciskās darbības vietu, kur /pers. G/ pārbaudīja preces kvalitāti un parakstīja pavadzīmes. Apelācijas sūdzībā norādītais arguments, ka tāda bija vienošanās, loģisku minētās situācijas izskaidrojumu nesniedz, jo gadījumā, ja pieņem, ka /pers. E/ nebija pietiekami kompetents, lai noteiktu preces kvalitāti preces saņemšanas brīdī, tad nav saprotams iemesls pilnvarot /pers. E/ parakstīt pavadzīmes.

Šeit jānorāda arī pirmās instances tiesas uzsvērtais, ka, lai arī pieteicējas uzmanība tika vērsta uz nepieciešamību saņemt pieteicējas valdes locekļa paskaidrojumus, lai noskaidrotu lietā konstatētās nepilnības un pretrunas, pieteicējas valdes loceklis uz pirmās instances tiesas sēdēm tā arī neieradās.

Tāpat nepieciešams norādīt arī pašas pieteicējas akcentēto, ka tā tirgū darbojas kopš 1998.gada jeb gandrīz 20 gadus, kas liecina par pietiekami ievērojamu pieredzi mēbeļu ražošanas jomā, kur pieteicēja ir deklarējusi savu saimniecisko darbību un kurā pieteicēja ir darbojusies. Šis apstāklis dod pamatu sagaidīt no pieteicējas, ka tā pārzina konkrēto tirgus nišu un ka tādējādi pieteicējai ir jāspēj nodrošināt, ka tā neiesaistīties darījumos, kuru mērķis ir nepamatota nodokļu samazināšana. Tomēr, pretēji minētajam, no pieteicējas paskaidrojumiem neizriet, ka pieteicēja bija pietiekami rūpīga darījumu partneru izvēlē. Pieteicēja nav izskaidrojusi, kāpēc tā izvēlējusies sadarboties ar Lietuvas uzņēmumu un kā pārliecinājusies par šā uzņēmuma spēju piegādāt nepieciešamās preces, it īpaši ievērojot pašas pieteicējas vairākkārt akcentēto, ka, tā kā UAB "Wisdom LT" ir Lietuvas uzņēmums, tam Latvijas valstī nav nekādu nodokļu maksātāja pienākumu un saistību. Savukārt saistībā ar SIA "Shebe" izvēli pieteicēja norādījusi, ka tai nebija nekādu šaubu par šā uzņēmuma spēju veikt strīdus darījumus, jo šis uzņēmums reģistrēts 2012.gada martā, 2012.gada pārskatā tas norādījis apgrozījumu vairāk kā miljons latu apmērā, gada pārskatu ir apstiprinājis zvērināts revidents un gada pārskatā ir norādīts tāds šā uzņēmuma darbības virziens, kas atbilst strīdus darījumu būtībai. Minētie pieteicējas norādītie apstākļi par SIA "Shebe" 2012.gada pārskatu ir patiesi, tomēr tie nekādā veidā nav attiecināmi uz pieteicējas rīcību, izvēloties sadarbību ar SIA "Shebe", jo pirmo darījumu ar šo uzņēmumu pieteicēja noformēja 2012.gada novembrī, un šajā laikā SIA "Shebe" vēl nebija iesniegusi (un tas nebija jādara) 2012.gada pārskatu, kurā atspoguļoti uzņēmuma saimnieciskās un finansiālās darbības rādītāji un veikto darījumu veids. Līdz ar to darījumu slēgšanas brīdī pieteicējas rīcībā nevarēja būt informācija par SIA "Shebe" finansiālajiem rādītajiem 2012.gadā (pieteicēja nav norādījusi, ka tā šādu informāciju būtu ieguvusi kādā citādā veidā, piemēram, pieprasot to no SIA "Shebe" pirms sadarbības uzsākšanas). Ievērojot minētos apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka pieteicēja, atsaucoties uz publiski pieejamajiem SIA "Shebe" saimniecisko un finansiālo darbību raksturojošajiem datiem, ir pierādījusi nevis sev vēlamo jeb to, ka pieteicēja ir darījusi visu iespējamo, lai noskaidrotu savu darījumu partneri raksturojošo informāciju un pasargātu sevi no iesaistīšanās ļaunprātīgajos darījumos, bet gan pretējo jeb to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Pretējā gadījumā nav atrodams izskaidrojums pieteicējas rīcībai, atsaucoties uz tādu darījumu partneri raksturojošo informāciju, kas pieteicējai nebija un nevarēja būt zināma, uzsākot strīdus darījumus. Savukārt pieteicējas argumentu, ka tā izvēlējās sadarboties ar SIA "Shebe", jo SIA "Shebe" un tās amatpersonai bija pietiekama pieredze komercdarbības jomā, Administratīvā apgabaltiesa vērtē kā nenopietnu, jo pirmais darījums starp pieteicēju un SIA "Shebe" noformēts vien astoņus mēnešus pēc šā uzņēmuma nodibināšanas. No lietā noskaidrotajiem apstākļiem neizriet, ka SIA "Shebe" astoņu mēnešu laikā būtu guvusi tādus panākumus un vietu konkrētajā tirgus nišā, kas izslēgtu jebkādas šaubas par šā uzņēmuma spēju veikt attiecīgos darījumus savlaicīgi un pienācīgā kārtā. Arī pieteicēja šādus SIA "Shebe" raksturojošos apstākļus nav norādījusi.

Papildus minētajam norādāms, ka pirmās instances tiesa ir konstatējusi vēl virkni apstākļu, kas nepiešķir ticamību pieteicējas paskaidrojumiem par strīdus darījumu norisi, kā arī norādījusi uz šo paskaidrojumu pretrunīgumu ar liecinieku liecībām un pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem. Ņemot vērā visu lietā noskaidroto apstākļu un iegūto pierādījumu kopumu un vērtējot tos savstarpējā kopsakarā, Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas secinātajam, ka tie liecina ne vien par strīdus darījumu faktisko neesību, bet arī par pieteicējas informētību par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[12] Pieteicēja, nepiekrītot dienesta un pirmās instances tiesas secinātajam, norādījusi, ka tā strīdus preces nav

saņēmusi no SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT", atsaukusies uz šo uzņēmumu amatpersonu sniegtajiem paskaidrojumiem un liecībām. Tā kā šajos paskaidrojumos un liecībās SIA "Shebe" amatpersona /pers. B/ un UAB "Wisdom LT" amatpersona /pers. F/ ir apstiprinājuši strīdus darījumu faktisko esību un lietā esošo dokumentu parakstīšanu, kā arī ir parakstījuši darījuma dokumentus, pieteicēja paudusi neizpratni par pirmās instances tiesas norādīto, ka pieteicējas un minēto uzņēmumu savstarpējie darījumi faktiski nav notikuši.

Sakarā ar šādu argumentu pieteicējas uzmanība vēršama uz to, ka darījumu partnera savas saimnieciskās darbības un konkrēto darījumu apstiprinājums pats par sevi neizslēdz fiktīvi noformēta darījuma iespējamību. Darījuma esību nosaka tas, vai faktiski pēc to ekonomiskās būtības ir notikusi preču aprite starp konkrētajām personām. Ja tā nav notikusi, dokumentu noformēšana priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nerada (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-70/2016 5.punktu un 2016.gada 28.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-263/2016 8.punktu*). Fakts, ka faktiskajiem apstākļiem neatbilstošus dokumentus parakstījušas komercsabiedrību amatpersonas, pats par sevi nepierāda darījumu esību (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 11.augusta rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-470/2016 7.punktu*).

Tādējādi, tas vien, ka lietā ir iesniegti starp pieteicēju un tās darījumu partneriem parakstītie nodokļa rēķini, un tas vien, ka darījumu dalībnieki ir apstiprinājuši strīdus darījumu faktisko esību, automātiski nenozīmē, ka strīdus darījumi patiešām ir norisinājušies atbilstoši dokumentos norādītajam. Lietā ir noskaidrota virkne apstākļu un iegūta virkne pierādījumu, kas liecina par pretējo. Šos apstākļus un pierādījumus ir vērtējusi pirmās instances tiesa, un Administratīvā apgabaltiesa, atkārtoti šo apstākļu novērtējumu un pierādījumu analīzi nesniegs, jo, kā minēts jau iepriekš, Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas secinājumiem. Turklāt tas vien, ka pieteicēja nepiekrīt pirmās instances tiesas sniegtajam liecību novērtējumu, nenozīmē, ka tiesa šīs liecības ir novērtējusi nepareizi. Tiesa vispārīgi var arī nepiekrist liecinieku liecībās atainotajai apstākļu norisei, ja liecībās minētie fakti neatbilst citiem faktiem, kuri apstiprināti ar pierādījumiem (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 17.maija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-910/2016 7.punktu*). Šeit arī jānorāda, ka ir kļūdains pieteicējas viedoklis, ka liecinieku liecībām netika piešķirta ticamība tieši tamdēļ, ka liecinieki nespēja atcerēties precīzas darījuma detaļas, kas, pieteicējas ieskatā, ir saprotami, ievērojot laiku, kas pagājis no darījumu noformēšanas līdz liecību sniegšanai. Ticamība liecībām nav piešķirta vairāku iemeslu dēļ, tostarp tāpēc, ka tās ir savstarpēji pretrunīgas un pretrunā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem. Tāpat ir apšaubāms, ka persona, kura patiešām veic saimniecisko darbību, nespēj atcerēties, ka uz tās vārda reģistrētā uzņēmuma apgrozījums gadā ir bijis ap miljons latiem.

[13] Papildus minētajam Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka atbilstoši pieteicējas tiešo darījumu partneru amatpersonu sniegtajiem paskaidrojumiem un liecībām SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" nav bijuši faktiskie preču piegādātāji, preces it kā piegādāja tālākie darījumu ķēdes dalībnieki – attiecīgi SIA "Irires" un OU "Aderlena". Tomēr, kā noskaidroja dienests, nevienam no darījumu ķēdes dalībniekiem nebija pietiekama darbaspēka un materiāltehniskā nodrošinājuma strīdus preču piegādei. Tas savukārt nozīmē, ka patiesais preču piegādātājs nav identificējams pat pēc visu darījumu ķēdes dalībnieku pārbaudes. Apstāklis, ka SIA "Shebe" kā faktisko piegādātāju norāda OU Aderlena", bet UAB "Wisdom LT" – SIA "Irires", kuras savukārt norāda tālākos preču piegādātājus, kā arī apstāklis, ka neviens no darījumu ķēdes dalībniekiem nav spējīgs un neveic reālu saimniecisko darbību, liecina vien par darījumu ķēžu veidošanu un formālu dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem. Darījumu ķēžu veidošana, kuras atsevišķos posmos konstatējama faktisku darījumu neesība un kas pēc būtības pilnībā vai daļēji vērsta uz nepamatotu fiskālu priekšrocību gūšanu, var norādīt uz visu šajos darījumos iesaistīto personu saistību ar krāpšanos nodokļu jomā.

Par to liecina arī darījumu ķēdes dalībnieku pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās fiksētie dati, proti, lai arī darījumu ķēdes dalībnieki, tostarp pieteicējas tiešie darījumu partneri, ir deklarējuši ar pievienotās vērtības nodokli apliekamos darījumus ievērojamā apmērā (pat vairāk kā 1 500 000 lati vienā mēnesī), budžetā maksājamais pievienotās vērtības nodoklis ir deklarēts vien dažu desmitu latu apmērā. Neapšaubāmi, minētais apstāklis tieši uz pieteicēju nav attiecināms, tomēr, vērtējot to kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem, arī tas liecina par strīdus darījumu mākslīgo raksturu un patiesajiem darījuma mērķiem.

[14] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norādījusi, ka pirmās instances tiesa akli paļāvusies uz dienesta apgalvoto, ka UAB "Wisdom LT" strīdus preces ir iegādājusies no SIA "Irires". Pieteicējas ieskatā, ņemot vērā, ka UAB "Wisdom LT" ir Lietuvas uzņēmums, tad, iespējams, šis uzņēmums strīdus preces iegādājās no kāda ārvalstu uzņēmumu. Līdz ar to pieteicējas uzskata, ka vispusīgai apstākļu noskaidrošanai bija nepieciešams pieprasīt papildu informāciju par UAB "Wisdom LT" saimniecisko darbību un tās darījumu partneriem, pieteicēja uzskata, ka, nepieprasot šādu informāciju, pirmās instances tiesa konkrēto lietu ir izskatījusi virspusēji un paviršī.

Šāds pieteicējs viedoklis ir acīmredzami nepamatots, jo UAB "Wisdom LT" iesniegtajās pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā vienīgo uzņēmumu, no kura strīdus periodos ir iegādātas preces un saņemti pakalpojumi, norādījusi SIA "Irires". Arī /pers. F/ apliecināja, ka UAB "Wisdom LT" preces, kas piegādātas pieteicējai, iegādājās no SIA "Irires". /pers. F/ arī apliecināja, ka UAB "Wisdom LT" saimniecisko darbību Lietuvā nav veikusi. Līdz ar to, pārmetot pirmās instances tiesai, ka tā ir akli paļāvusies uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto informāciju, to nepārbaudot, pieteicēja nav iepazinusies ar lietā esošajām sava darījuma partnera liecībām un nodokļa deklarācijām. Tā kā neviens lietā noskaidrotais apstāklis un iegūtais pierādījums nenorāda uz to, ka UAB "Wisdom LT" strīdus preces iegādājās no kāda ārvalstu uzņēmuma, pretēji pieteicējas viedoklim, nav rodama objektīva nepieciešamība vākt papildu pierādījumus par UAB "Wisdom LT" darījumu partneriem. Savukārt, ja pieteicēja vēlas apgalvot, ka preci tās darījumu partneris iegādājās no

kādas citas personas, nevis no tās personas, kuru darījumu partneris ir deklarējis kā preču piegādātāju, tad pieteicējai jāspēj apgāzt sava darījumu partnera nodokļu deklarācijās un tā saņemtajos rēķinos ietvertās ziņas, norādot konkrētus faktus. Taču pieteicēja nav norādījusi nevienu faktu, kas par to varētu liecināt (*sk. arī Augstākās tiesas 2016.gada 19.decembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-410/2016 6.punktu*).

[15] Pieteicēja norādījusi, ka dienests un pirmās instances tiesa ir pamatojušies uz informāciju par to, ka UAB "Wisdom LT" nav pildījusi nodokļu maksātāju pienākumus. Taču, tā kā minētais uzņēmums, pieteicējas ieskatā, nav Latvijas rezidents, pieteicēja uzskata, ka tam nav saistoši Latvijas nodokļu maksātāju pienākumi un ar šo pienākumu neizpildi attiecīgi nevar tikt pamatots aizliegums pieteicējai izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Sakarā ar šādiem pieteicējas argumentiem vispirms norādāms, ka, pretēji pieteicējas viedoklim, izskatāmajā lietā aizliegums atskaitīt priekšnodokli un tā rezultātā atbildība par nepamatotiem priekšnodokļa atskaitījumiem pieteicējai nav noteikta par tās tiešo darījumu partneru un to sadarbības partneru pieļautajiem nodokļu disciplīnas pārkāpumiem. Atbildība pieteicējai ir noteikta tikai par to, ka pati pieteicēja nav ievērojusi likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta (Pievienotās vērtības nodokļa 92.panta pirmās daļas 1.punkta) prasības, atskaitot priekšnodokli par darījumiem, kas nav notikuši ar rēķinos norādītajiem uzņēmumiem, un zinot par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Pieteicējai atbildība nav noteikta par to, ka kāds no darījumu ķēdes dalībniekiem neatrodas juridiskajā adresē, neiesniedz gada pārskatus, nedeklarē darbiniekus, nesadarbojas ar dienestu u.tml., kā to uzskata pieteicēja. Šie apstākļi kā netiešie pierādījumi ir ņemti vērā tikai tamdēļ, lai noskaidrotu, vai patiesa ir pieteicējas grāmatvedībā iegrāmatotā informācija, ka pieteicēja strīdus darījumus ir veikusi tieši ar tās uzrādītajiem uzņēmumiem. Arī tālākie sadarbības partneri ir vērtēti tikai tamdēļ, lai noskaidrotu, vai tie varēja piegādāt attiecīgās preces pieteicējas darījumu partneriem, lai tie secīgi tās varētu piegādāt pašai pieteicējai. Minētais izskaidrojams ar to, ka saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmito daļu ikviens darījums ir jāvērtē ne tikai pēc tā juridiskās formas, bet arī pēc ekonomiskās būtības. Nepieskaroties pieteicējas tiešajiem sadarbības partneriem un to tālākajiem darījumu partneriem, bet aprobežojoties tikai un vienīgi ar pieteicējas novērtējumu, faktiski ir neiespējami izvērtēt strīdus darījumu ekonomisko būtību. Turklāt arī administratīvo tiesu praksē konsekventi atzīts (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2017.gada 7.februāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-22/2017 7.punktu, 2016.gada 7.septembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-1252/2016 13.punktu*), ka, vērtējot nodokļu maksātāja tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem, ir pieļaujami ņemt vērā un vērtēt informāciju, kas attiecas gan uz nodokļu maksātāja tiešajiem, gan uz netiešajiem sadarbības partneriem, it īpaši apstākļos, kad tiešais darījumu partneris skaidro, ka faktiski ir pildījis tikai starpnieka funkcijas un nav bijis patiesais preču piegādātājs, kā tas ir arī izskatāmajā gadījumā.

Savukārt saistībā ar pieteicējas argumentu, ka UAB "Wisdom LT" nav jāievēro Latvijas nodokļu maksātāju pienākumi, Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 4.punktu par nodokļu maksātājiem tiek uzskatīti tostarp reģistrēti pievienotās vērtības nodokļa maksātāji. Tātad tādas personas, kuras ir reģistrējušās Latvijas pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, likuma "Par nodokļiem un nodevām" un konkrētā nodokļa likuma izpratnē ir uzskatāmas par nodokļu maksātājiem, kas nozīmē, ka tās ir pakļautas Latvijas nodokļu normatīvo aktu prasībām. Līdz ar to, tā kā UAB "Wisdom LT" ir reģistrēta Latvijas pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ir nepamatots pieteicējas viedoklis, ka UAB "Wisdom LT" kā Latvijas nodokļu maksātāja disciplīnas raksturojums nav ņemams vērā.

Vienlaikus Administratīvā apgabaltiesa piekrīt pieteicējai, ka pirmās instances tiesa kļūdaini norādījusi, ka UAB "Wisdom LT" ir likvidēta, jo no publiskajiem reģistriem tas neizriet. Tomēr minētais apstāklis nekādā veidā nav ietekmējis pirmās instances tiesas secināto, ka pieteicēja 2012.gadā nav saņēmusi preces no šī uzņēmuma.

[16] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norādījusi, ka dienests nebija ierobežojis pieteicējas darījumu partneru darbību, tā radot pieteicējai paļāvību, ka tās darījumu partneri veic atļautu saimniecisko darbību un maksā nodokļus. Šāds pieteicējas arguments nav pareizs, jo, pirmkārt, audita veikšana ir resursu ietilpīga, un visi nodokļu maksātāji netiek pastāvīgi auditēti, bet, otrkārt, audita neveikšana nerada tiesisku paļāvību, ka nodokļu maksātājs rīkojas tiesiski. Tam arī nav nozīmes izskatāmajā lietā, jo šeit tiek pārbaudīts, vai tieši pieteicēja pati zināja, ka iesaistās nodokļa izkrāpšanā (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 5.decembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-1562/2016 3.punktu*).

[17] Savukārt saistībā ar pieteicējas argumentu, ka dienests iepriekš ir veicis tematiskās pārbaudes un nekādus pārkāpumus attiecībā uz strīdus darījumiem nav konstatējis, Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka atbilstoši Augstākās tiesas atzītajam nav nozīmes, kāds bija tematisko pārbaužu objekts un vai tas sakrīt ar audita objektu. Veikta tematiskā pārbaude neierobežo nodokļu administrāciju veikt atkārtotu tematisko pārbaudi vai auditu. Tematiskās pārbaudes secinājumiem nav ietekmes uz nodokļa maksātāja tiesisko stāvokli, t.i., to rezultātā netiek uzlikts tiesiski saistošs pienākums, kas ietekmē nodokļa saistības (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 21.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-86/2015 10.punktu*).

[18] Pieteicēja uzskata, ka izskatāmajā gadījumā nav ņemamas vērā pirmās instances tiesas norādītās nepilnības darījuma dokumentos un ar tām nevar pamatot aizliegumu pieteicējai atskaitīt priekšnodokli.

Administratīvā apgabaltiesa tam nepiekrīt, jo, lai arī vispārīgi pieteicējas arguments, ka trūkumi nodokļa rēķinos paši par sevi nav pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai, tomēr izskatāmajā gadījumā pieteicējai priekšnodokļa atskaitījumi nav liegti formālu nodokļa rēķinu trūkumu dēļ. Nodokļa rēķinu noformējums ir vērtēts kopsakarā

ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, kā arī ar pieteicējas sniegtajiem paskaidrojumiem, kā rezultātā secināts jau vairākkārt minētais, ka darījumu faktiskā norise izskatāmajā gadījumā nav pārbaudāma un ir apšaubāma.

[19] Pieteicēja apelācijas sūdzībā ir izteikusi pārmetumus pirmās instances tiesai arī par to, ka tā nav nopratinājusi UAB "Wisdom LT" grāmatvedi, OU "Aderlena" amatpersonu, šoferus, kas veikuši preču transportēšanu, nav pieprasījusi /pers. L/ nomas līguma oriģinālu, nav pieprasījusi dienestam informāciju par to, vai dienests /pers. F/ un /pers. B/ nav sūtījis jautājumus, uz kuriem jāsniedz atbildes par sadarbību ar pieteicēju, un vēl virkni pārmetumu saistībā ar nepieciešamību iegūt papildu pierādījumus.

Sakarā ar minēto Administratīvā apgabaltiesa, pirmkārt, norāda, ka pirmās instances tiesas 2016.gada 28.aprīļa tiesas sēžu protokolā fiksēts, ka pieteicējas pilnvarotā pārstāve, jautāta, vai var pabeigt lietas izskatīšanu pēc būtības, norādīja, ka var. Paužot viedokli par lietas izskatīšanas pabeigšanu, pieteicējas pilnvarotā pārstāve nenorādīja uz nepieciešamību iegūt vēl kādus rakstveida pierādījumus vai nopratināt kādus lieciniekus un nelūdza atlikt lietas izskatīšanu. Līdz ar to pieteicējas pārmetumi pirmās instances tiesai, ka tā nav noskaidrojusi visus apstākļus un nav ieguvusi visus pierādījumus, ir nevietā. Otrkārt, kā minēts jau iepriekš, apelācijas sūdzībā norādīts uz nepieciešamību izskatīt lietu mutvārdu procesā, lai vāktu papildu pierādījumus, uzklausītu liecinieku liecības, pieprasītu dokumentus un paskaidrojumus no dienesta. Taču jebkādi konkrēti lūgumi šajā sakarā nav izteikti arī apelācijas sūdzībā. Turklāt, ja pieteicēja uzskata, ka lietā ir nepietiekams pierādījumus daudzums, tad no pieteicējas rīcības netop skaidrs, kas pieteicējai traucēja lūgt pieteicējas nekonkretizētos lieciniekus nopratināt un nekonkretizētos rakstveida pierādījumus iegūt jau pirmās instances tiesā. Treškārt, uzskatot, ka pirmās instances tiesa ir bijusi pavirša pierādījumu iegūšanas sakarā, pieteicēja acīmredzami nav izpratusi objektīvās izmeklēšanas principa būtību un nozīmi, jo objektīvās izmeklēšanas princips nenozīmē, ka tiesai par katru cenu jāiegūst papildu pierādījumi kāda procesa dalībnieka viedokļa pamatošanai, kā to kļūdaini uzskata pieteicēja (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 27.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-266/2014 7.punktu*). Turklāt tiesas iesaiste papildu pierādījumu iegūšanā ir atkarīga arī no pieteicējas līdzdarbības iespējām un prasmēm (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 29.septembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-929/2015 6.punktu*). Pieteicēja nav norādījusi, kas tai objektīvi ir traucējis lūgt pirmās instances tiesai iegūt nepieciešamos pierādījumus, ja tādi, pieteicējas ieskatā, bija vajadzīgi. Turklāt, ievērojot pieteicējas gandrīz 20 gadu pieredzi komercdarbības un tātad arī nodokļu tiesiskajā jomā, nav arī pamata secinājumam, ka pieteicēja nevarēja saprast, ka tai ir nepieciešams iesniegt tādus pierādījumus, kas atspēkotu dienesta secinājumus par strīdus darījumu faktisko neesību un pieteicējas informētību par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumus. Ceturtkārt, Administratīvā apgabaltiesa, novērtējot lietā iegūtos pierādījumus, kā arī pieteicējas apelācijas sūdzības argumentus, nekonstatē nepieciešamību papildu pierādījumu iegūšanai, kas tika norādīts jau iepriekš. Tas vien, ka izskatāmās lietas rezultāts ir pieteicējai nelabvēlīgs, pretēji pieteicējas viedoklim, nenozīmē, ka tādējādi par katru cenu būtu jāiegūst papildu pierādījumi, kas liktu apšaubīt pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu un pamatotību.

Ievērojot minēto, kā arī ņemot vērā, ka pirmās instances tiesa ir novērtējusi lietā noskaidrotos apstākļus un iegūtos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē Administratīvā procesa likuma 154.panta prasību pārkāpumu pirmās instances tiesas rīcībā. Šeit arī jānorāda, ka lietā iegūtie pierādījumi ir jāvērtē to savstarpējā kopsakarā, nevis izolēti, kā to piedāvā pieteicēja, un, novērtējot pierādījumus to kopsakarā, ir atzīstams par pareizu, pamatotu un pierādītu pārsūdzētajā lēmumā izdarītais secinājums, ka pieteicēja strīdus preces nav saņēmusi no SIA "Shebe" un UAB "Wisdom LT" un pieteicēja zināja par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[20] Pieteicēja ir norādījusi vēl virkni argumentu, taču, tos novērtējot, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka tiem nav izšķirošas nozīmes un tie nevar ietekmēt iepriekš izdarītos secinājumus par to, ka pieteicēja strīdus preces nav saņēmusi no rēķinos norādītajiem uzņēmumiem, par ko pieteicēja nevarēja nezināt. Šo iemeslu dēļ atbildes uz pārējiem pieteicējas argumentiem netiks sniegtas.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt SIA "Magrens" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 29.aprīļa lēmuma Nr.22.7/L-18651 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente	D.Makarova
Tiesneses	S.Kanenberga